



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة الماستر أكاديمي

ب عنوان:

تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
بين الإطار النظري والواقع العملي
- دراسة حالة -

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:

مصطفى عوادي

من إعداد الطلبة:

- بكار بكاكره

- عبد الغني بوصبيح صالح

- الحسين زين

أعضاء لجنة التقييم:

مشرفا

جامعة حمه لخضر - الوادي

أ.د. مصطفى عوادي

رئيسا

جامعة حمه لخضر - الوادي

أ.د. رضا زهواني

منقشا

جامعة حمه لخضر - الوادي

د. محمد علي داهم

السنة الجامعية: 2023/2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة الماستر أكاديمي

بعنوان:

تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
بين الإطار النظري والواقع العملي
- دراسة حالة -

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:

مصطفى عوادي

من إعداد الطلبة:

- بكار بكاره

- عبد الغني بوصبيح صالح

- الحسين زين

أعضاء لجنة التقييم:

مشرفا

جامعة حمه لخضر - الوادي

أ.د. مصطفى عوادي

رئيسا

جامعة حمه لخضر - الوادي

أ.د. رضا زهواني

منقشا

جامعة حمه لخضر - الوادي

د. محمد علي داهم

السنة الجامعية: 2023/2022



الإهداء

إلى من فضّلهن على أنفسنا، ولمْ لا؛ فلقد ضحّين من أجلنا

ولم يدخرن جهداً في سبيل إسعادنا على الدّوام

(أمهاتنا العزيزات).

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يُسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه

أصحاب الوجوه الطيبة، والأفعال الحسنة.

فلم ييخلوا علينا طيلة حياتنا

(آباءنا الأعزاء).

إلى أصدقائنا، وجميع من وقفوا بجوارنا و ساعدونا بكل ما يملكون، وفي أصدّة كثيرة

نقدّم لهم هذا البحث، ونتمنوا أن يحوز على رضاكم.

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد..

فإننا نشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لنا إنجاز هذا العمل بفضله، فله الحمد أولاً وآخراً.

ثم نشكر أولئك الأخيار الذين مدوا لنا يد المساعدة، خلال هذه الفترة، وفي مقدمتهم أستاذنا المشرف على الرسالة فضيلة الأستاذ الدكتور/ عوادي مصطفى الذي لم يدخر جهداً في مساعدتنا، فقد فتح لنا بيته، كما هي عادته مع كل طلبة العلم، وكنا نجلسوا معه بالساعات الطوال نقرأ عليه ولا يجد في ذلك حرجاً، وكان يحثنا على البحث، ويرغبنا فيه، ويقوّي عزيمتنا عليه فله من الله الأجر ومنا كل تقدير حفظه الله ومتّعه بالصحة والعافية ونفع بعلمه.

كما نشكر القائمين على جامعة حمه لخضر وعلى رأسهم معالي الدكتور عمر فرحاتي مدير الجامعة، وسعادة عميد الكلية الدكتور لبزة هشام، ورئيس قسم المالية والمحاسبة الدكتور رضا زهواني، ووفقهم لكل خير لما يبذلونه من اهتمام بطلاب كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بصفة عامة وطلاب الدراسات العليا بصفة خاصة.

ملخص الدراسة:

كان لتبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر وتطبيقه في أوائل جانفي 2010 آثار على الحياة المحاسبية منها مهنة المحاسبة التي تأثرت من خلال الزيادة في المتطلبات لهذه المهنة والتحديات لمواكبة واقع تحول الاقتصاد الجزائري، فأصبح لابد من إجراء تدريبات وتكوينات لمزاولة إحدى مهن المحاسبة حتى تكون لهم القدرة في التكيف مع النظام المحاسبي المعمول به وتجسد ذلك فيما قامت به من تعديلات على الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة من تفكيك للمصنف الوطني الى ثلاث منظمات تعمل على الاشراف على مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، فهي تقوم على اعداد نظام داخلي يحكم ممارسي المهنة التابعة للهيئة او المنظمة مع وضع مدونة اخلاقيات يتم من خلالها ضبط سلوكيات الخبير والمحافظ والمحاسب مع المنظمة التابع لها وزملائه المهنيين وزبائنه المتعاملين معه والمتربصين لديه.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الحياة المحاسبية، المهنة المحاسبية.

Summary:

The adoption of the financial accounting system in Algeria and its application in early January 2010 had effects on the accounting life, including the accounting profession, which was affected by the increase in the requirements for this profession and the challenges to keep pace with the reality of the transformation of the Algerian economy. Adapting to the applicable accounting system.

This was embodied in the amendments it made to the bodies supervising the accounting profession, such as the dismantling of the national liquidator into three organizations that work to supervise the profession of accountant expert, accountant, and certified accountant. Through it, the behavior of the expert, the governor, and the accountant is controlled with the organization to which he is affiliated, his professional colleagues, and his clients who deal with him and those who work with him.

Key words: Financial accounting system, accounting life, accounting profession.

I	الاهداء
II	الشكر وتقدير
III	ملخص الدراسة:
IV	فهرس المحتويات
VII	فهرس الاشكال
VIII	فهرس الجداول
أ.ج	المقدمة

الفصل الاول: الاطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر

- 10المبحث الأول: التطور التاريخي لمهنة المحاسبة
- 10المطلب الأول: مرحلة ما بعد الاستقلال (1962 - 1990)
- 10الفرع الأول - المرحلة الأولى: من سنة 1962 إلى غاية سنة 1975 (إصدار PCN)
- 11الفرع الثاني - المرحلة الثانية: من سنة 1975 الى 1990
- 13المطلب الثاني - مرحلة الإصلاحات في مهنة المحاسبة
- 13الفرع الأول - المرحلة الأولى من سنة 1991 الى 2010
- 14الفرع الثاني - المرحلة الثانية: (من 2010 الى يومنا هذا)
- 17المبحث الثاني: الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
- 18المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة
- 19الفرع الثاني: تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة

- الفرع الثالث: تنظيم وسير المجلس الوطني للمحاسبة..... - 21
- الفرع الرابع: مهام المجلس الوطني للمحاسبة..... - 21
- الفرع الخامس: اللجان متساوية الأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة..... - 23
- المطلب الثاني: المصف الوطني للخبراء المحاسبين..... - 27
- الفرع الثاني: مهام وصلاحيات المصف الوطني للخبراء المحاسبين..... - 27
- الفرع الثاني: تنظيم وسير المصف الوطني للخبراء المحاسبين..... - 28
- المطلب الثالث: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات..... - 33
- الفرع الأول: تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات..... - 33
- الفرع الثاني: سير المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات..... - 34
- الفرع الثالث: مهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات..... - 36
- المطلب الرابع: المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين..... - 38
- الفرع الأول: تشكيلة المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين..... - 38
- الفرع الثاني: تسيير المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين..... - 39
- الفرع الثالث: مهام المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين..... - 41
- المبحث الثالث: ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر..... - 43
- المطلب الأول: مهنة الخبير المحاسب..... - 43
- الفرع الأول: تنظيم مهنة الخبير المحاسب في الجزائر..... - 44
- الفرع الثاني: أخلاقيات الخبير المحاسب والهدف منها في الجزائر..... - 49
- المطلب الثاني: مهنة محافظ الحسابات..... - 51
- الفرع الأول: تنظيم وشروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات..... - 51

- 59 - الفرع الثاني - حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات:
- 63 - الفرع الثالث: تقارير محافظ الحسابات
- 64 - المطلب الثالث: مهنة المحاسب المعتمد
- 65 - الفرع الأول: تنظيم مهنة المحاسب المعتمد وفق القانون 10-01
- 69 - الفرع الثاني: أخلاقيات ممارسة مهنة المحاسب المعتمد
- 75 - خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الواقع العملي لمهنة المحاسبة في الجزائر دراسة حالة

- 77 - تمهيد:
- 78 - المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
- 78 - المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة
- 80 - المطلب الثاني: أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة
- 81 - المطلب الثالث: ثبات والاتساق الداخلي لأداة الدراسة
- 83 - المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات
- 83 - المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة
- 88 - المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة
- 94 - المطلب الثالث: عرض نتائج اختبار فرضيات الدراسة
- 99 - خلاصة الفصل
- 101 - الخاتمة:
- 105 - قائمة المراجع
- 109 - قائمة الملاحق:

فهرس الاشكال	
الشكل رقم (01): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير الجنس	84 -
الشكل رقم (02): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير السن	85 -
الشكل رقم (03): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المستوى التعليمي	86 -
الشكل رقم (04): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المهنة	87 -
الشكل رقم (05): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير سنوات الخبرة	88 -
الشكل رقم (07): التمثيل البياني لاختبار التوزيع الطبيعي للبيانات	94 -

فهرس الجداول

الجدول رقم (01): معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة	81 -
الجدول رقم (02): يوضح الاتساق الداخلي لمحاول الدراسة	82 -
الجدول رقم (03): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير الجنس	83 -
الجدول رقم (04): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير السن	84 -
الجدول رقم (05): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المستوى التعليمي	85 -
الجدول رقم (06): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المهنة	86 -
الجدول رقم (07): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير سنوات الخبرة	87 -
الجدول رقم (08): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الأول	88 -
الجدول رقم (10): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الثالث	91 -
الجدول رقم (11): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الرابع	92 -
الجدول رقم (12): اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات	94 -
الجدول (13): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الأولى)	95 -
الجدول (14): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الثانية)	96 -
الجدول (15): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الثالثة)	97 -
الجدول (16): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الرابعة)	98 -

المقدمة

المقدمة:

كانت بداية تنظيم حركة الأموال و حركة المعاملات الاقتصادية منذ العصور القديمة، بداية بعلاقة ملك مصر بسيدنا يوسف عليه السلام بطلبه من الملك ان يجعله قائما على خزائن الامة بقوله في الاية الكريمة من سورة يوسف رقم 55 اجعلني على خزائن الأرض اني حفيظ عليم ،بحيث ان البشر كان ملهم بترتيب المعاملات وتسجيلها مما اكتشف التسجيل والتأريخ لكل حركة نقدية وجعل المخازن بداية لتنظيم هذه الحركة من خلال ما يدخل من سلع او بضائع وما يتم خروجه منها، ومع توالي العصور وظهور الحاجة لاستبدال المنافع العامة والحدية للمجتمعات أدى الى ظهور النقود كوسيط تبادلي بعد المقايضة الذي جعل من المجتمعات تأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في معاملاتها وتسويق منتجاتها مما خلق عدة مشاكل وفقا لعامل المكان والزمان وعدم توفر الوسيلة واختلاف الفكر الاقتصادي من مجتمع لآخر ظهر مصطلح المحاسبة والميزانية وتنظيم التدفقات المالية منها النقدية والعينية، مما أسس تشريعات وقوانين لها علاقة بالطابع الاجتماعي والسياسي والثقافي لها تأثير كبير في إنجاح مناهج تسير الاقتصاد الذي يركز على حسن الصورة المالية للمؤسسات والتي بدورها تستنبط من القوائم المالية الناتجة عن الأنظمة المحاسبية والمالية المستوحاة من معايير المحاسبة العالمية ومعايير التقارير المالية العالمية الذي ترتب عليه وضع معايير محاسبية متعارف عليها دوليا بحيث اصبح لمهنة المحاسبة مبادئ للممارسة واخلاقيات وضوابط دولية يمكن الرجوع اليها عند الحاجة واستخدامها والتقييد بها برعاية المنظمات واللجان الدولية.

وعملا على مواكبة الأنظمة الاقتصادية والمحاسبية الدولية عملت الجزائر على المسك الصحيح للسجلات المحاسبية وفقا لعدة مراحل بداية بالفترة غداة الاستعمار، عملت بنظام موروث عن الاستعمار الفرنسي المسمى بالمخطط العام المحاسبي PGC الذي نظم مسك المحاسبة في المؤسسات الحكومية والفردية وكيفية عمل صاحب المهنة كعون حكومي او ممتحن حر ثم انتقالا الى المخطط المحاسبي الوطني PCN والذي صدر بشأن تنظيم العمل به القانون 91-08 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد متضمنا شروط وكيفية ممارسة هذه المهن المحاسبية ثم العمل على اصدار النظام المحاسبي المال SCF الذي جاء نتيجة الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر

وتجسيدا لهذه المراحل التطورية أصدرت الجزائر عدة قوانين ومراسيم تنظيمية تحكم سيرورة المحاسبة وتطبيقاتها الميدانية، وبهذا يمكن القول ان القوانين الحكومية هي المصدر الوحيد للتنظيم المحاسبي واصدار المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة والتدقيق في الجزائر وعلى غرار ذلك جاء خلق المنظمات الممثلة لمهنة المحاسبة والتي بدورها لا تمتلك سلطة في اصدار المعايير الا انها تساهم في تحسين اصلاح مهنة المحاسبة والاشراف عليها من خلال ما جاء

به القانون 10-01 الذي سوف تتم دراستنا للموضوع على ضوء احكامه المنظمة بموجب المراسيم التنفيذية

الصادرة في سنة 2011 التي جعلت تغييرا ملموسا في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

1- الإشكالية العامة: وعلى ما سبق ذكره نطرح إشكالية لهذه الدراسة تتمحور في

ما مدى تطابق الإطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر بالواقع العملي؟

-وانطلاقا من هذه الإشكالية نطرح تساؤلات تدور حول موضوع الدراسة

2-الأسئلة الفرعية:

- ماهي مراحل تطور مهنة المحاسبة في الجزائر؟

- ماهي الهيئات المشرفة على هذه المهنة؟

- من هم ممارسي هذه المهنة؟

- ماهو الواقع العملي لهذه المهنة؟

3-الفرضيات:

- مر تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر عبر مراحل منها ما كان فيها النظام متأثر بالنظام الفرنسي ليأتي بعده مرحلة

التنظيم المحاسبي عن طريق انشاء المجلس الأعلى للمحاسبة ثم الإصلاح المحاسبي الذي أدى الى تبني النظام المحاسبي

المالي

- تتمحور الجهات الوصية لمهنة المحاسبة في الهيئات المشرفة على المهن المحاسبية والمتمثلة في المجلس الوطني

للمحاسبة تحت رئاسة وزير المالية او ممثل عنه الى جانب هيئات مهنية

- تمارس مهنة المحاسبة في الجزائر من الأشخاص الطبيعيين او المعنويين الذين يمتحنون مهنة خبير محاسب، محافظ

حسابات محاسب معتمد

- يجسد الواقع العملي لمهنة المحاسبة في الجزائر ماهو نظري

4-أهداف الدراسة:

-التعرف على مهنة المحاسبة قبل الإصلاح المحاسبي في الجزائر والتطرق إلى ما جاء به هذا الأخير من خلال إعطاء

نظرة المشرع الجزائري لهذه المهنة

- تشخيص مهنة واقع مهنة المحاسبة في الجزائر

- هل الإطار النظري منفذ كليا او نسبيا في الواقع العملي في الجزائر

5- أهمية الدراسة:

-تستلهم دراستنا هذه أهميتها من أهمية مهنة المحاسبة التي تعد من المهن الاجتماعية التي لها علاقة بالمجال الاقتصادي والتنمية الاقتصادية فهي تتزامن في درجة تطورها مع التطور الاقتصادي ولما تلعبه من دور في توفير المعلومات المناسبة في اتخاذ القرارات في التنمية الاقتصادية

6- مبررات اختيار الموضوع:

الأسباب الذاتية:

- الميول الشخصي لهذا الموضوع
- إعطاء صورة حول كيفية تنظيم المشرع الجزائري لمهنة المحاسبة
- إعطاء نظرة للباحث حول مهنة المحاسبة وواقعها العملي في الجزائر

الأسباب الموضوعية:

- الأهمية التي تحظى بها مهنة المحاسبة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية
- نقص الدراسات في هذا الموضوع

7-منهجية الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة وما تفرع عنها من تساؤلات ولإعطاء نظرة شاملة حول الموضوع محل الدراسة وتحليل توقعاته انتهجنا خطوات المنهج الوصفي في دراسة الواقع النظري مع الأخذ بالمنهج التحليلي في الواقع العملي للموضوع من أجل تحليل النتائج

8- هيكل الدراسة:

ولمعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم الدراسة إلى مقدمة للموضوع وخاتمة والتطرق للموضوع في فصلين
الفصل الأول يكمن في الإطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر والفصل الثاني يكمن في الواقع العملي لمهنة المحاسبة في الجزائر وفقا للقانون 10-01

9- الدراسات السابقة

ومن اجل الوصول بهذا العمل في احسن صورة تم الاعتماد على بعض من الدراسات السابقة للموضوع نذكر منها:

- رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية تخصص دراسات مالية واقتصادية من اعداد: فيروز خويلدات بعنوان

واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر-دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2015-

وقد هدفت الدراسة تشخيص واقع مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي معرفة المشاكل والتحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في الجزائر محاولة وضع تصور متكامل لسبل تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر ضمن إطار عملية الإصلاح المحاسبي.

ومن النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- أن المحاسبة رافقت المسيرة الإنسانية في تطورها وارتقائها وكانت تستجيب دائماً للبيئة وعواملها التي تتواجد فيها فتتأثر بها وتؤثر فيها

- إن تطوير مهنة المحاسبة يتطلب إبراز دور المحاسبة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ووضع إطار عام لتطوير المحاسبة بما يتلاءم ومتطلبات وظروف البيئة الاقتصادية والاجتماعية

- لقد عرفت مهنة المحاسبة بالجزائر تغييرات عديدة، بداية من المهام المسندة إليها في ظل النظام الاشتراكي وما تبعه من سياسة إعادة الهيكلة ومخططات التنمية، فكان الدور الأساسي لمهنة المحاسبة هو حماية الملك العام إلى غاية ظهور بؤادر التوجه الاقتصادي الجديد-اقتصاد السوق - ورغبة الجزائر في الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية وتوحيد المعاملات المحاسبية المحلية وذلك بتبني المعايير المحاسبية الدولية ، لذلك أصبح من الضروري تطوير مهنة المحاسبة تبعا لظروف الحالية والمهام الموكلة لها.

- إن الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخراً لم تقتصر على إصلاح النظام المحاسبي، وإنما تعداه إلى تنظيم مهنة المحاسبة وإصلاحها في الجزائر بإصدار مجموعة من النصوص القانونية.

- إن تنظيم مهنة المحاسبة وإصلاحها في الجزائر كان نتيجة المشاكل التي عانت منها المهنة، كان من أهمها ضعف التأهيل المهني وكذا عدم استجابة التنظيم.

- أدت الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخراً إلى عدة تغييرات تمثلت في إعادة تنظيم مهنة المحاسبة، إعادة هيكلة المنظمات المهنية ونقل الصلاحيات من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، وكذلك تحديث الإطار العام لعمل المجلس الوطني للمحاسبة

- إن الإصلاحات المحاسبية الأخيرة قد أخذت من المنظمات المهنية السابقة كل الصلاحيات، وجعلتها تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، الأمر الذي يجعلها لا تتمتع بالاستقلالية الكاملة، والذي يمكن القول إنه يتناقض وما تنادي به المعايير الدولية؛
- لقد أولت الجزائر اهتماما كبيرا بعملية التكوين والتعليم المحاسبي في ظل عملية الإصلاح المحاسبي التي تهدف إلى تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة، إذ بينت التنظيمات المنظمة للمهنة إلى ضرورة توافر التأهيل العلمي والتكوين المهني للأشخاص الراغبين في الحصول على الاعتماد كمهنيين.
- إن الجزائر تسير وفق التوجيهات التي قدمها الاتحاد الدولي للمحاسبين من أجل تطوير مهنة المحاسبة المحلية لمواكبة مستجدات المهنة في العالم.
- أثرت الإصلاحات المحاسبية على مهنة المحاسبة، حيث تهدف هذه الإصلاحات إلى تطوير مهنة المحاسبة وفق المعايير الدولية وتسعى إلى عوامة المحاسبة المحلية
- واجه الإصلاح المحاسبي المشاكل لأن مهنة المحاسبة لم تكن مؤهلة لذلك، بسبب ضعف تأهيل المهنيين وعدم استجابة التنظيم
- إن إعادة تنظيم مهنة المحاسبة كان ضروري لنجاح الإصلاح المحاسبي، لأن التنظيم القديم لمهنة المحاسبة لم يعد يستجيب لمتطلبات المرحلة
- أصبحت مهنة المحاسبة في الجزائر منظمة بشكل جيد، حيث إن التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة يتوافق إلى حد كبير مع التوجيهات العامة للاتحاد الدولي للمحاسبين، ويظهر ذلك من خلال تحديث الإطار العام لعمل المجلس الوطني للمحاسبة وإنشاء اللجان المتساوية الأعضاء على مستواه
- بينما أظهرت النتائج أنه لم تتم استشارة أصحاب المهنة عند إعادة تنظيم المهنة، وهذا ما جعل التنظيم يحمل العديد من التناقضات والتجاوزات، وأخطرها جعل مهنة المحاسبة تحت وصاية وزارة المالية والذي يفقدها استقلاليتها حيث عارض 68.8 % من مجموع أجزاء العينة هذا الإجراء.
- تسعى الهيئات المحاسبية إلى تطوير علاقة عمل فعالة مع الحكومة، من خلال المشاركة في عملية الإصلاح المحاسبي، والمساهمة في عملية تنظيم مهنة المحاسبة، بالإضافة إلى المشاركة في وضع معايير العمل المحاسبي وقواعد السلوك المهني
- تسهر الهيئات المهنية على تعليم وتدريب المحاسبين على العمل وفق المعايير المحاسبية، وتسعى إلى حماية المصلحة العامة من خلال التأكد من التزام أعضائها بأعلى المعايير المهنية

-لقد تم وضع معايير للعمل المحاسبي وإلزام المهنيين بتطبيقها، كما تم وضع الضوابط الكفيلة بالمحافظة على أخلاقيات المهنة، وهذا يحد من التصرفات غير قانونية ويؤدي إلى إعداد قوائم مالية ذات جودة عالية.

-إن وضع واعتماد معايير لترخيص بممارسة المهنة يمنع الأشخاص غير مؤهلين من ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة.

- إن الحفاظ على استقلالية المهني يعطي مصداقية لعمله، حيث أن استقلالية المهني تحفظ له حرية العمل وخاصة حرية التعبير عن ما بداخله تجاه العمل الذي يقوم به بصفة صادقة ووفية

-بينما أظهرت النتائج بأنه لا يتم استخدام التكنولوجيا في العمل المحاسبي، وهذا ما يجعل العمل المحاسبي يأخذ جهد أكبر كما ويجعله عرضة للأخطاء، بينما استخدام الكمبيوتر والبرامج المتخصصة في العمل المحاسبي يجعله أكثر دقة وفعالية.

- كما بينت النتائج أنه لم يتم بعد إنشاء المعهد المتخصصة في المحاسبة والتي ستتكفل بتكوين المتربصين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والرفع من المؤهلات العلمية والعملية لهم.

10- صعوبات الدراسة:

- من الصعوبات التي واجهتنا أثناء دراسة هذا الموضوع
- ندرة المؤلفات من الكتب والمراجع المتخصصة في هذا الموضوع
- الإعتماد على القوانين والتنظيمات التشريعية
- اتساع مجال الموضوع مما أدى إلى عدم إمكانية التطرق إلى كل نقاط الموضوع بالتفصيل

11- أدوات الدراسة:

لقد حاولنا في دراستنا هذه الإلمام بهذا الموضوع، من خلال الإعتماد على المصادر المتنوعة والمتوفرة حسب إمكانياتنا، وهي:

الكتب باللغة العربية، أطروحات الدكتوراة، الجرائد الرسمية، قانون 10-01، المراسيم التنظيمية، القانون التجاري، المحاضرات الأكاديمية بالإضافة إلى المجلات والمقالات العلمية باللغة العربية، المواقع الإلكترونية

12- حدود الدراسة:

* الحدود الزمنية: تم إجراء هذه الدراسة في حدود الموسم الجامعي 2023 / 2024.

* الحدود المكانية: استكمالاً للجانب النظري لدراستنا، ستقتصر دراسة الحالة الخاصة بدراسة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي من خلال استبيان موزع على عينة من الطلاب والباحثين وأساتذة جامعيين في التخصص، محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين.

13- متغيرات الدراسة:

نظراً لطبيعة الدراسة فهناك نوعين من المتغيرات، المتغيرات المستقلة والمتمثلة في النظام المحاسبي، والمتغير التابع هو ممارسين المهنة واخلاقياتهم.

الفصل الاول:

الاطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر

توطئة:

تشهد مهنة المحاسبة على مستوى العالم عمليات تقييم وتطوير مستمرة تتناسب مع تطور المهنة ذاتها وتطور العلوم والمهن الأخرى المرتبطة بها، وكذلك تطور حاجات الفئات التي تخدمها مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات.

لذلك، تعمل الدول المتقدمة والتي تهتم بالحقائق بركب التقدم جاهدة على تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة فيها بالشكل الذي يحقق هذا الدور. وتقوم الجهات المشرفة على المهنة من فترة إلى أخرى بعملية تقييم لواقع المهنة من أجل تطويرها ومواكبة التطور الاقتصادي من جهة والتطور المهني المحاسبي من جهة أخرى.

ومن بين هذه الدول، تعتبر الجزائر كغيرها من الدول النامية في هذا المجال، حيث اتبعت سياسة إصلاح محاسبي جذري، تتوافق مع المتغيرات الجديدة التي شهدتها دول العالم في ظل التحول الاقتصادي والمالي الناجم عن العولمة، وخاصة في الجانب الاقتصادي والمالي.

وشملت إصلاحات المحاسبة في الجزائر ليس فقط إصلاح النظام المحاسبي، بل تعدت ذلك إلى تنظيم مهنة المحاسبة وإصلاحها عموماً، بإصدار مجموعة من التشريعات التي وضعتها الحكومة بهدف تنظيم المهنة المحاسبية وهيكلتها المنظمات المهنية، وتحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة. ومن المتوقع أن تساهم هذه الجهود في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر

ومن خلال ما سبق يمكن تقسيم هذا الفصل كالآتي:

المبحث الأول: التطور التاريخي لمهنة المحاسبة في الجزائر

المبحث الثاني: الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر

المبحث الثالث: ممارسين مهنة المحاسبة في الجزائر

المبحث الأول: التطور التاريخي لمهنة المحاسبة

المطلب الأول: مرحلة ما بعد الاستقلال (1962 – 1990)

الفرع الأول – المرحلة الأولى: من سنة 1962 إلى غاية سنة 1975 (إصدار PCN)

استمر العمل بالتشريع الفرنسي الموروث غداة الإستقلال في مجال المحاسبة وهذا من خلال ما صدر عن الحكومة الجزائرية الجديدة في القانون رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31، والمتضمن العمل بالنصوص التنظيمات الفرنسية باستثناء التي ترتبط بالسيادة الوطنية، وتحلى ذلك في العمل بالمخطط المحاسبي العام لسنة 1957 (plan comptable General-PCG)، ونظرا لعدم مسايرة هذا الأخير أهداف وطموح إقتصاد الدولة الجزائرية وعدم تكيفه مع الواقع الاقتصادي أوكلت السلطة السياسية الجزائرية مهمة إصلاح المخطط المحاسبي العام المعمول به إلى وزير المالية وكان ذلك في سنة 1969 بإعداد مخطط محاسبي أكثر إستجابة وتكيف مع إحتياجات كل مستعملي المعلومة من مخططين ومسيري المؤسسات المالية وكذا إحتياجات المحاسبة الوطنية وعرف الإقتصاد الوطني في هذه المرحلة انطلاقة حقيقية جراء ارتفاع أسعار البترول سنة 1973، فقد عرفت الجزائر في هذه الفترة استكمال برنامج بناء الدولة الاشتراكية، كذلك صدر فيها أول مخطط محاسبي وطني سنة 1975 حيث عرفت المهنة تنظيمها الأول مرة سنة 1970 بموجب الأمر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 والمتضمن قانون المالية 1970، و أوضح في المادة 39 ما يلي: "يعين الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية ذات طابع صناعي أو تجاري، بقصد تأمين صحة و مشروعية حساباتها وتحليل ميزانيتها.¹

ويجوز له أيضا أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تملك فيها الدولة أو هيئة العمومية حصة من رأسمالها، وذلك بغية التحقق من صحة ومصداقية الحسابات وتحليل المركز المالي للميزانية أما فيما يخص واجبات محافظ الحسابات تم تحديدها بموجب المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 الذي جعل محافظ الحسابات مراقبا دائما للتسيير العمومي وشبه العمومي، حيث كان يقوم بها المراقبون الماليون ومفتشو الماليون

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 110، الصادرة في 1969/12/21، ص 1905

واستثناء موظفو وزارة المالية، ففي هذه الفترة لم تحدد مهام المدقق بصورة مباشرة وأهم ما ميز هذه الفترة غياب نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر جوهر عملية التدقيق لاعتبار المؤسسات كملحقات إدارية غاب فيها الجانب الاقتصادي.¹

في عام 1971 جاء الأمر 71-82 في المؤرخ 29/12/1971 والمتعلق بتنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي، حيث قام هذا الأمر بتأسيس المجلس الأعلى للمحاسبة تحت وصاية وزير المالية، والذي يعتبر أول هيئة مهنية، وتمثلت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوطني والسهر على تسيير مهام الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد، وكما نشير إلى أن إعطاء الاعتمادات التي تجيز ممارسة هذه المهنة من اختصاص المجلس الذي يرأسه ممثل وزير المالية.

كما نلاحظ خلال هذه الفترة كان يتم تعيين هؤلاء المهنيين من قبل وزير المالية مما يشكك في استقلاليتهم هذا من الناحية، ومن الناحية أخرى لم يتم التطرق إلى تحديد مستواهم التكويني أو المهني والأعمال الموكلة إليهم، فانه إضافة إلى المصادقة على شرعية الحسابات اسند إليه بعض الأعمال الإدارية كمرقبة التسيير، كذلك عدم توحيد الأطراف التي تزاوّل المهنة وفي الأخير يمكن أن نقول إنه هناك خلط بين المدقق المالي والمراقب المالي للدولة.²

الفرع الثاني - المرحلة الثانية: من سنة 1975 الى 1990

في فترة الثمانينات، تم إجراء إعادة تنظيم للاقتصاد الوطني وإعادة هيكلة المؤسسات العمومية، مما أدى إلى زيادة عدد المؤسسات العمومية بشكل كبير. ونتيجة لذلك، أصبحت الرقابة السابقة غير فعالة في التأكد من مطابقة نشاط هذه المؤسسات للأهداف المسطرة مسبقا.

هذا الوضع أدى إلى زيادة المشاكل والتحديات التي تواجه هذه المؤسسات، وبالتالي زادت الحاجة إلى المراقبة المالية والتدقيق. تصبح المراقبة المالية والتدقيق أدوات هامة لضمان توجيه المؤسسات العمومية لتحقيق الأهداف المالية والمساهمة في تحسين أداء الإدارة واستخدام الموارد بشكل فعال. يتضمن ذلك التأكد من امتثال

¹ ناصر دادي عدون، مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 4، سنة 2008، ص 77. منقولاً عن فيروز خويلدات (أطروحة دكتوراه بعنوان - واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر " دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2015-2010" - جامعة وقلّة)

² ناصر الدين السعدي، علي معزوز، ممارسة محافظي الحسابات في الجزائر، SNC طبعة 1993، ص 27

المؤسسات للقوانين واللوائح المالية والضريبية، وتقييم العمليات المالية والإدارية، وتحديد المخاطر المحتملة واقتراح تحسينات، والتأكد من توفر آليات مراقبة داخلية فعالة.

بالتالي، يلعب دور المراقبة المالية والتدقيق دوراً هاماً في ضمان الشفافية والمساءلة في إدارة المؤسسات العمومية، وتعزيز الثقة في النظام الاقتصادي والمالي.

في دستور 1976، تم تعريف إعادة تنظيم المراقبة، حيث أنشأ المشرع الجزائري "مجلس المحاسبة" الذي وكل إليه صلاحية رقابة المؤسسات العامة التي تتلقى مساعدات مالية من الدولة، قد أنشئ هذا المجلس بمقتضى القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 حيث نصت المادة رقم 05 منه على ما يلي: "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصادقتها".¹ ومن الملاحظ في تلك الفترة استمرار بالغموض، حيث تم تكليف مجلس المحاسبة الذي يعتبر في الواقع مراقباً مالياً وليس مدققاً وفقاً للمعنى المتعارف عليه من حيث الاستقلالية والمعايير والمهام والدور.

في سنة 1988، صدر القانون رقم 888-01 المؤرخ في 12 يناير 1988، والمتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية. وقد تميز هذا القانون بتفصيل وظيفة محافظ الحسابات عن وظيفة التسيير والمتابعة التي تدخل ضمن اختصاص مجلس الإدارة. وفتح هذا القانون أيضاً المجال أمام مهنة المحاسبة من خلال قيام محترفي المحاسبة المستقلين بمهمة مراقبة الحسابات في المؤسسات الوطنية.

شهدت هذه الفترة إصدار مجموعة من القوانين، بما في ذلك القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نص على استقلالية المؤسسات، والقانون التجاري المعدل والمتمم في نفس اليوم، وقانون صناديق المساهمة. وقد تم الفصل بين الملكية العمومية والتسيير، وهذه المرحلة تعتبر حاسمة في انتقال الجزائر إلى اقتصاد السوق، حيث أصبحت المؤسسات الجزائرية ملتزمة بالمعايير الاقتصادية التجارية ومعايير الإفلاس، وقد تم إدخال آليات التسيير الحديثة والتخلي عن قوانين التسيير الاشتراكي بشكل كبير²

مهنة المحاسبة والتدقيق يمكن أن تلعب دوراً هاماً في هذا النوع من الاقتصاد. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تساعد في تنمية وتطوير نظام المراقبة المالية والمحاسبية للمؤسسات الاقتصادية العمومية، وضمان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمحلية بشكل دقيق.

¹ - بن يخلف أمال، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، سنة 2002، ص. 97

² - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص. 77-85

المطلب الثاني - مرحلة الإصلاحات في مهنة المحاسبة

القرع الأول - المرحلة الأولى من سنة 1991 الى 2010

القانون التنفيذي رقم 91-08 الصادر في 27 أبريل 1991 يعتبر أحد القوانين الهامة التي صدرت في بداية التسعينات بهدف تحسين مهنة المحاسبة في الجزائر. يتكون القانون من 71 مادة موزعة على 9 أبواب، ويتعامل مع شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ويحدد مهام كل واحد منهم وحالات التنافي وحقوقهم.

واحدة من أهم التحديثات التي جلبها هذا القانون هو جمع الأسلاك المهنية الثلاث (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) في هيئة واحدة مستقلة تسمى "المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين". وهذا يهدف إلى توحيد القواعد واللوائح المهنية وتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وتعزيز الشفافية والمهنية في ممارسة المهنة.

القانون التنفيذي رقم 91-08 أيضاً ينص على شروط ممارسة مهنة المحاسبة، ويحدد حقوق وواجبات المحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، وينظم ممارسة المهنة ويتناول حالات التنافي والمعايير المهنية والضوابط الأخلاقية.

باختصار، القانون التنفيذي رقم 91-08 كان خطوة هامة في إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر في بداية التسعينات، حيث جمع الأسلاك المهنية الثلاث في هيئة واحدة ووفر تنظيمًا وشفافية في ممارسة المهنة، وحدد شروط ممارسة المهنة وحقوق وواجبات المحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين¹.

بعد ذلك، توالى عملية إعادة إصدار النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمهنة، حيث كانت أبرز هذه النصوص تتعلق بالقوانين واللوائح والقرارات الأكثر أهمية فيما يتعلق بممارسة المهنة وأهمها ما يلي:

- المرسوم التنفيذي رقم 92-200 المؤرخ في 13 يناير 1992 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاص وقواعد عمله.
- قرار مؤرخ في 07 نوفمبر 1994 والمتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات.

¹ - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص. 77-85

- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 والذي يتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة، وتنظيمه.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 والذي يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ في 30 نوفمبر 1996 والذي يتعلق بكيفيات تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري، والمؤسسات العمومية غير المستقلة.

- المقرر المؤرخ في 1999/03/24 والذي يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات، وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.¹

تؤكد كل هذه التعديلات التوجه الصريح للجزائر نحو اقتصاد أكثر صرامة واعتماداً على الأنشطة الاقتصادية التي تؤدي إلى إيجاد الثروة، وهو ما يعني التركيز الواضح على الأداء المالي، حيث تلعب التدقيق ومهنة المحاسبة والهيئات المهنية دوراً هاماً في تنظيم وتطبيق معايير المهنة.

رغم انطلاق الجزائر في إجراء إصلاحات محاسبية وإعداد نظام المحاسبة المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، إلا أن مهنة المحاسبة ومحاسبة الحسابات لا تزال تنتظر القانون الجديد الذي ينظمها. ويبقى الهدف الذي يسعى المشرع لتحقيقه من المهنة ومحاسبة الحسابات، سواء كان ذلك في القطاع الخاص أو المراقب المالي، هو متابعة الملكية العامة. وفي ظل هذه الظروف، يظل التدريب في مجال المحاسبة والتدقيق محدوداً في الجامعات الجزائرية، ويفتقر السوق أيضاً إلى دوره في تطوير المهنة وتقديم الدعم اللازم.²

الفرع الثاني - المرحلة الثانية: (من 2010 الى يومنا هذا)

في إطار الإصلاحات المحاسبية التي أجرتها الجزائر مؤخراً، وذلك بناءً على التوجه نحو اقتصاد السوق واعتماد المعايير المحاسبية الدولية، لم تقتصر الجهود على إصلاح النظام المحاسبي فحسب، بل تعدت ذلك إلى تنظيم مهنة المحاسبة وإصلاحها في الجزائر. وقد تم ذلك من خلال إصدار مجموعة من النصوص القانونية، وذلك على وجه

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد، 20، الصادرة في، 01/05/1991، ص. 651.

² - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص. 77-85.

الخصوص بعدما عرفت المهنة اختلالات وانتكاسات عديدة على مدار فترة طويلة.¹ يمكن إرجاع هذه الاختلالات والانتكاسات إلى عدة أسباب، أهمها:

- تحسين تأهيل المهنيين: يُعدّ ضعف تأهيل المحاسبين في الجزائر واحدة من التحديات التي تواجه المهنة، حيث تفتقر السياسات التدريبية والتأهيلية الفعّالة التي تُمكن المحاسبين الجزائريين من العمل بمستوى عالٍ من الاحترافية وفقاً لمبادئ وقواعد المهنة المحاسبية. ويُعدّ تأهيل المحاسبين للعمل وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية من أهم الجوانب التي يجب تحسينها، حيث يُتطلب من المحاسبين الملمة بتلك المعايير للمساهمة في تطبيقها بشكل صحيح وموثوق به في العملية المحاسبية.

وبالأخص، يعدّ عدد الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات الحقيقيين الذين يمتلكون كفاءات تتوافق مع المعايير الدولية محدوداً جداً على المستوى الوطني.

- تعزيز السياسات التكوينية: يتطلب تحسين مهنة المحاسبة في الجزائر تعزيز السياسات التكوينية، والتي يجب أن تشمل تأهيل وتدريب المحاسبين على مبادئ المحاسبة والمعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية. ينبغي توفير برامج تدريبية عالية الجودة تُمكن المحاسبين الجزائريين من اكتساب المهارات اللازمة لتطبيق هذه المعايير في العمل الحقيقي. يمكن أن تشمل هذه البرامج التدريب الأكاديمي والتدريب المهني، بما في ذلك الدورات التدريبية المعترف بها دولياً والشهادات المهنية المعترف بها على الصعيد الدولي.

- تعزيز المعرفة بالمعايير الدولية: يجب تعزيز المعرفة بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية بين المحاسبين في الجزائر. يُمكن تحقيق ذلك من خلال توفير الموارد والدعم اللازم²

- الضغوط التنافسية: تتعرض المهنة المحاسبية الجزائرية لضغوط تنافسية بسبب تدخل خبرات محاسبية أجنبية إلى سوق الجزائر عبر مكاتب خبرة حاسبية عالمية، ولا يمكن للمحاسبين والخبراء ومحافظي الحسابات الجزائريين منافستهم نظراً للإمكانيات المتواضعة التي يمتلكونها.

عدم استجابة التنظيم: تواجه المهنة في الجزائر تحديات عديدة تتعلق بضعف وعدم تأثير المنظمات المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وانعدام مساهمتها الجادة في عملية الإصلاح. ويمكن أن ترجع هذه التحديات إلى عدة أسباب، أبرزها سوء العلاقة بين المنظمات المهنية والمجلس الوطني للمحاسبة. كما تفتقر المنظمات المهنية في الجزائر

¹ - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 86.

² - مداني بن بلغيث، فريد عوينات الإصلاح المحاسبي في الجزائر، مرجع سابق، ص 5.

إلى هياكل مهنية قوية، بالإضافة إلى غيابها شبه الكلي عن المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة حول العالم، مثل الاتحاد الدولي لمحاسبي الجمعيات المهنية (IFAC) والمجلس الدولي للمعايير المحاسبية والمالية (IASB).¹

وفي سياق التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في الجزائر، تم اتخاذ إجراءات للإصلاح والتحسين، ومن بين هذه الإجراءات صدور عدد من النصوص القانونية المهمة، والتي تشمل على سبيل المثال، ما يلي:

تم إصدار القانون رقم 01-10 الذي يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ويتضمن هذا القانون 84 مادة في 12 فصل. وقد قررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وتحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، وإعادة هيكلة المنظمات المهنية. وتم تفكيك "المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين" إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحياته إلى وزارة المالية. هذا القانون ساهم في إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وذلك في محاولة من وزارة المالية لاسترجاع الكثير من الصلاحيات التي تخلت عنها بموجب القانون رقم 91-08 المنظم لمهنة المحاسبة، حيث أصبح بموجب هذا القانون:

- نقل مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية.
 - تم تعيين مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية للتكفل بتدريب الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، بينما يتولى التكفل بتدريب المحاسبين المعتمدين المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني.
 - منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية²
- وقامت عملية إصدار النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمهنة المحاسبة عبر سلسلة من المراسيم التنفيذية، ومن بين هذه المراسيم:

- تم صدور عدد من المراسيم التنفيذية في 27 يناير 2011، تتعلق أساساً بالتغيرات التي أثرت على سلطة ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر وتوضيح صلاحياتها. من خلال هذه المراسيم، تم تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، بالإضافة إلى تحديد قواعد عمله وسيره، وكذلك تحديد تشكيلة المجالس الوطنية للمصف

¹ - مداني بن بلغيث، فريد عوينات الإصلاح المحاسبي في الجزائر، مرجع سابق، ص 6

² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادرة في 11/07/2010.

- الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتحديد صلاحياتها وقواعد عملها. وقد تم أيضاً تحديد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة المحاسبة.
- تم صدور مجموعة من المراسيم التنفيذية في 16 فيفري 2011، والتي تتعلق عموماً بتحديد الشهادات الجامعية المؤهلة للمشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم العالي المتخصص لمهنة المحاسبة، وتحديد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة الخبير المحاسب. كما تم التطرق في هذه المراسيم إلى كيفية تحديد المهمة التضامنية لمحافظي الحسابات.
- تم بعد ذلك صدور المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011، الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات، وأشكالها، وأجال إرسالها.
- صدر المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011، الذي يحدد شروط وكيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المترشحين.
- تم صدور المقرر في 15 سبتمبر 2011، الذي يتضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة.¹

المبحث الثاني: الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

لم يقتصر تأثير الإصلاح المحاسبي في الجزائر على تبني النظام المحاسبي المالي من قبل المؤسسات الجزائرية والعمل وفق إطاره العام، وإنما تعداه إلى التأثير على الهيئات المهنية التي رافقت هذه الإصلاحات، بحيث أفرزت هذه الأخيرة تغيرات في هيكل المنظمات المهنية والتي من بينها المجلس الوطني للمحاسبة والمنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

ففي إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخراً، والتي أدت إلى عدة تغيرات تمثلت في إعادة هيكلة المنظمات المهنية، وذلك من خلال مجموعة من المراسيم التنفيذية، أهمها المتعلق بإعادة تنظيم المنظمات المهنية، من خلال نقل الصلاحيات من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، وكذلك تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة.²

¹ -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 07، الصادرة في 02/02/2011، ص 4-23

² فيروز خويلدات - واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر أطروحة مقدمة لإستكمال شهادة الدكتوراه ص 63

ومن خلال الإصلاحات التي قامت بها الجزائر مع مطلع عام 2010 أدى خيار الإصلاح المحاسبي الجزائري الى استبدال المخطط المحاسبي الوطني الذي قيل عنه أنه أصبح لا يساير المرحلة الاقتصادية الحالية بنظام محاسبي مالي مبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية مما خلق زعزعة داخل البيئة المحاسبية الجزائرية ولمواكبة هذا التغيير تم إعادة هيكلة مهنة المحاسبة من خلال التحديث في الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر وإعادة تنظيم المنظمات المهنية عبر صدور القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 والذي تم على إثره حل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين ليحل محله ثلاث هيئات مهنية يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية وهي المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتسير من طرف مجلس وطني ينتخبه مهنيون¹ وهذه الهيئات المشرفة والمنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر التي سوف يتم تناول دراستها ضمن هذا المبحث وفق تقسيمه الى أربعة مطالب بحيث كان لدراسة كل هيئة مطلب خاص.

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

خلق قرار الحكومة في التوجه الى تطبيق المعايير المحاسبة الدولية العديد من المشاكل لمهنة المحاسبة وهو ما أدى بهذه الأخيرة الى تطوير وتحديد مهنة المحاسبة وبرز هذا التطور من خلال انشاء المجلس الوطني للمحاسبة وهو الهيئة الأساسية المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة.

وهذا الأخير هو جهاز استشاري ذو طابع وزاري مهني مشترك يكون تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وهو يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي ومتابعة وتنظيم المهن المحاسبية، وبهذه الصفة يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه، بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية.

الفرع الأول: نشأة المجلس الوطني للمحاسبة

أحدث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في الخامس والعشرين من شهر سبتمبر لسنة الف وتسعمائة وستة وتسعون (1996_09_25) كما جاء في نص المادة الأولى منه :

¹ القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010 العدد 42 المادة 14-17 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

يحدث مجلس وطني للمحاسبة يوضع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويدعى في صلب النص " المجلس " ¹ بموجب هذا المرسوم التنفيذي تم تحديد طبيعة المجلس مع تحديد الاختصاصات والصلاحيات والقواعد التي يسير عليها فهو عبارة عن هيئة استشارية ذات طابع وزاري ومهني مشترك وقد كان الهدف من وجوده هو التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية وتوحيد الممارسات المحاسبية والتطبيقات ذات الصلة فهو الهيئة الأساسية المشرفة على تنظيم المحاسبة في الجزائر فهو المتعامل الرئيسي مع مسائل المعايير المحاسبية وتطبيقاتها فيمكن أن تستشير مختلف لجان المجالس المنتخبة والمنظمات والشركات و الأشخاص المهتمين بنشاط المجلس، وقد تم تحديثه بموجب القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29-06-2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ²، والتي نصت المادة الرابعة منه على مايلي : "ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الإعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية"

ثم بعد ذلك حددت تشكيلته وتنظيمه وقواعد سيره بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1422 الموافق لـ 27 يناير سنة 2011 ³

الفرع الثاني: تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1422 الموافق لـ 27 يناير سنة فإن رئاسة المجلس ترجع للوزير المكلف بالمالية أو ممثل عنه ويتشكل المجلس إلى جانب الرئيس من خمسة وعشرون ممثل عن كل من:

- الوزير المكلف بالطاقة؛
- الوزير المكلف بالإحصاء
- الوزير المكلف بالتربية الوطنية؛
- الوزير المكلف بالتجارة

¹ مرسوم تنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 12 جمادي الأولى عام 1417 الموافق لـ 25 سبتمبر سنة 1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 56 المؤرخة في 16 جمادي الأول عام 1417 ص 18

² قانون رقم 10-01 مؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 42 المؤرخة في 11 يوليو سنة 2010 ص 04

³ المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير سنة 2011 ص 04

- الوزير المكلف بالتعليم العالي؛
 - الوزير المكلف بالتكوين المهني
 - الوزير المكلف بالصناعة؛
 - رئيس المفتشية العامة للمالية؛
 - المدير العام للضرائب
 - المدير المكلف بالتقريب المحاسبي لدى وزارة المالية؛
 - ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر؛
 - ممثل برتبة عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة؛
 - ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة؛
 - (03) منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
 - (03) منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
 - (03) منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
 - (03) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجالي المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.¹
- كما يجب أن يضم المجلس إلى جانب هذه التشكيلة ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل² ويتم تعيين أعضاء المجلس بموجب قرار صادر عن وزير المالية المبني على اقتراح من الوزراء للممثلين الذين يكونون في رتبة مدير بالإدارة المركزية وذو كفاءة في المجال المحاسبي والمالي ومسؤولي الهيئات وتكون مدة العضوية لكل ممثل ستة سنوات على أن تجدد التشكيلة للمجلس كل سنتين بالثلث 1\3 على أن يتم استخلاف العضو المنقطع عن العهدة حسب الاشكال نفسها ويستمر العضو الجديد حتى نهاية العهدة³.
- بالإضافة الى هذه القائمة المشكلة للمجلس يمكن الاستعانة بالأشخاص الذين يمكنهم تقديم المساعدة في الاشغال التي يرى المجلس ضرورة هذه المساعدة بحكم المؤهلات المكتسبة لديهم خاصة في المجال المحاسبي والمالي

¹ المرجع السابق

² القانون 01.10 مرجع سابق نفس الصفحة

³ المرسوم التنفيذي 24.11 مرجع سابق ص 4, 5

والقانوني¹

الفرع الثالث: تنظيم وسير المجلس الوطني للمحاسبة

يسير المجلس الوطني للمحاسبة بجهازين يتمثل في رئيس المجلس الذي يتولى تمثيل المجلس لدى الهيئات الوطنية والدولية للتقييس المحاسبي والمهن المحاسبية وإنجاز او العمل على إنجاز كل الدراسات والتحليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي²

وأمانة عامة توضع تحت سلطة رئيس المجلس يرأسها أمين عام ويساعده أربعة مديري دراسات وثمانية رؤساء دراسات تتمثل وظائفهم في رئيس قسم ومدير ونائب مدير بالإدارة المركزية³ ويحكمها المرسوم التنفيذي رقم 227-90 ويتم تنظيم هذا الجهاز وفق قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية⁴ وفي هذا الإطار يقوم الأمين العام ب :

- ترسيم كل القرارات المصادق عليها من المجلس
- إستقبال الإرساليات الموجهة للمجلس
- تنظيم الملفات المتعلقة بالإعتمادات والتسجيل والشطب من جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
- إعداد مقررات الإعتماد التي درستها لجنة الإعتماد وعرضها على الوزير المكلف بالمالية للتوقيع
- ضمان تنسيق أشغال اللجان المتساوية الأعضاء ومتابعتها
- ترتيب الجمعيات العامة واجتماعات مكتب المجلس⁵

الفرع الرابع: مهام المجلس الوطني للمحاسبة

¹ المرجع نفسه

² أنظر المادة 07 مرجع نفسه

³ أنظر المادة 05 مرجع نفسه

⁴ أنظر المادة 06 مرجع نفسه

⁵ المادة رقم 08 المرجع السابق ص 05

بموجب أحكام المادة الرابعة من القانون 10-01 ووفقا للمادة التاسعة من المرسوم التنفيذي 11-24

يتولى المجلس ثلاثة مهام تتمثل في الآتي :

أولا-مهام الإعتماد :

يمارس المجلس بعنوان الإعتماد المهام التالية

- إستقبال طلبات الإعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها
- تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الإعتماد والتسجيل في الجدول
- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول
- إستقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني والفصل فيها
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها
- إستقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة من مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة¹

ثانيا-مهام التقييس المحاسبي :

ويعمل في مجال التقييس المحاسبي مهمة :

- جمع وإستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية
- إقتراح كل ما يهدف إلى تقييس المحاسبات
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة
- متابعة وضمن مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته²

¹ أنظر المادة رقم 10 المرجع السابق

² أنظر المادة رقم 11 المرجع السابق

ثالثا - مهام تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية:

يمارس المجلس بعنوان تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية المهام الآتية:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية
 - المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين
 - متابعة تطوير المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي.
 - متابعة وضمان تحيين العناية المهنية.
 - إجراء دراسات في المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ونشر نتائجها.
 - مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين
 - تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة.
 - القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنيين المحاسبين،¹
- ويستطيع المجلس في إطار مهامه المتعلقة بتوحيد الممارسات المحاسبية إنشاء مجموعات عمل متخصصة تكلف بإعداد مشاريع آراء واقتراحات ومن أجل إنجاز مهامه تكون لدى المجلس كل المعلومات الضرورية التي ترتبط بممارسة مهنة المحاسبة أي كل التقارير والمعطيات من المؤسسات العمومية أو أي جهة أخرى²

الفرع الخامس: اللجان متساوية الأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة

بهدف تنظيم وسير عمل المجلس وفعاليته ارتبطت مهامه بعدد من اللجان تعرف هذه اللجان باللجان المتساوية الأعضاء وهي متمثلة في:

أولا - لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية

وهي لجنة تختص بالتقييس المحاسبي من خلال وضع طرق العمل في ما يخص الممارسات المحاسبية والعمل على إنجاز الدراسات الخاصة بتطوير واستعمال التطبيق المحاسبي.³

وتتكون هذه اللجنة من إثني عشرة عضوا 12 بحيث يكون 06 أعضاء من المهنيين وهم 02 من الخبراء المحاسبين

¹ أنظر المادة رقم 12 المرجع السابق ص 06

² هوام جعة - حمودة وفاء، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، كتاب بيداغوجي موجه لطلبة السنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق، الدار الجزائرية للكتاب زموري الجزائر، 2023 ص 69.

³ بلقاضي بلقاسم - دويدي خديجة هاجر، محاضرات في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر موجهة لطلبة الماستر تخصصات المالية والمحاسبة قسم المالية والمحاسبة كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوقرة بومرداس الجزائر السنة الجامعية 2019-2020

و02 من محافظي الحسابات و 02 من المحاسبين المعتمدين و06 أعضاء آخرين تابعين للوزارة يتم تعيينهم بناءا على خبرتهم في الميدان

وتتشكل هذه اللجنة بقرار من الوزير المكلف بالمالية وهذا بناءا على ما جاء في أحكام المادة رقم 23 من المرسوم التنفيذي 11-24¹

وهذه اللجنة منوطة بالمهام التالية:

- وضع طرق التنفيذ التي تخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية؛
- تحضير مقترحات آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص خاضع للإلزام القانوني لمسك المحاسبة؛

- إنجاز الدراسات الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
- اقتراح كل ما يهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- مراجعة مشاريع النصوص القانونية المتضمنة المحاسبة وإعطاء الآراء فيها وتقديم التوصيات؛
- ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة؛
- تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من المنظمات الدولية المختصة في
- التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها، بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.²

ثانيا - لجنة الإعتماد :-

إن المقصود هنا بالإعتماد محاسبيا هو الإعتراف لشخص طبيعي أو معنوي بإمكانية ممارسة مهنة معينة من طرف الهيئة المهنية المحاسبية.³

وهذه اللجنة تعمل على تحديد معايير وطرق الإلتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من خلال تحديد شروط الإلتحاق بهذه المهن وتنظيم وتسيير ملفات طلبات الإعتماد.

وتتمحور المهام المنوطة بها في مايلي .

- إعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد

¹ الرجع السابق ص 07

² المادة رقم 18 المرسوم التنفيذي 11-24 المرجع السابق ص 06

³ بلقاضي بلقاسم - دويدي خديجة هاجر، المرجع السابق ص 62

- تحديد معايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد
- ضمان تسيير طلبات الاعتماد
- تحضير ملفات الاعتماد
- ضمان متابعة ونشر جدول المهنيين المعتمدين.¹

ثالثا - لجنة التكوين :

تعد لجنة التكوين من اللجان المتساوية الأعضاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة الهدف من انشاء هذه اللجنة هو كيفية التحاق المترشحين لممارسة مهنة محاسبية وتحديد خطوات الحصول على الترخيص وحسب مضمون المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 11-24، تتولى لجنة التكوين المهام الآتية:

- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال التكوين؛
- دراسة ملفات المشاركة في الترخيصات؛
- ضمان المتابعة الدائمة للتخريجات؛
- توجيه المترشحين إلى المكاتب المحاسبية المعتمدة؛
- تسليم شهادات نهاية الترخيص ؛
- تحضير مناهج التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية؛
- التعاون مع هياكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة؛
- المشاركة في تعيين لجان الامتحان لكل أنواع التكوين؛
- إنشاء بنك معطيات للمعايير الدولية الخاصة بتكوين مهني المحاسبة؛
- إجراء ملتقيات ومؤتمرات وورشات عمل في مختلف مجالات المحاسبة والتدقيق.²

ثالثا - لجنة الانضباط والتحكيم :

تتم هذه اللجنة بضبط سير المهن المحاسبية والتحكيم في المسائل المتعلقة بحالات المسؤولية التي يتقصد بها كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وما يترتب عليها من عقوبات كما تضطلع بعملية

¹ المادة 19 من المرسوم التنفيذي 11-24 المرجع السابق ص 06

² المادة 20 من المرسوم التنفيذي 11-24 المرجع السابق ص ص 06-07

المصالحة في حالة الخلافات بين الأطراف المتعاملين عبر هذه المهن المحاسبية لضمان ردع المهنيين المحاسبين والحفاظ على سير المهنة المحاسبية في السياق الذي أنشأت من أجله.¹

ووفقا لما جاءت به أحكام المدة 21 من المرسوم التنفيذي 11-24 فإن هذه اللجنة تقوم من المهام الآتية :

- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم والمصالحة؛
- دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو إخلال بالقواعد المهنية والتقنية أو الأخلاقية المرتكبة من المهنيين خلال تأدية مهامهم؛
- تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم والانضباط؛
- ضمان دور أساسي في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم خلال المنازعات بين المهنيين والزبائن؛
- ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين².

ثالثا - لجنة المراقبة والنوعية :

يكمن الهدف من وجود هذه اللجنة لدى المجلس الوطني للمحاسبة في الاهتمام بمراقبة التدابير والعمليات التي تسهر على السير الحسن للمهن المحاسبية حيث تكون ذات فعالية من حيث العمل على تحديد النصوص التنظيمية الجيدة لخدمات ذات نوعية لمهنة كل المهنيين المحاسبين.³

وعلى غرار باقي اللجان تتولى هذه الأخيرة المهام التالية بـ:

- إعداد طرق العمل في مجال الخدمات؛
- إعطاء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التشريعية في مجال النوعية؛
- ضمان جودة التدقيق الموكله لمهنيي المحاسبة؛
- إصدار معايير تنظيم المكاتب وتسييرها؛
- إعداد التدابير التي تضمن مراقبة نوعية خدمات المكاتب؛
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات؛
- إصدار قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة النوعية؛

¹ بلقاضي بلقاسم - دويدي خديجة هاجر، المرجع السابق ص 71

² - المادة 19 من المرسوم التنفيذي 11-24 المرجع السابق ص 07

³ - بلقاضي بلقاسم - دويدي خديجة هاجر، المرجع نفسه ص 73

- ترتيب ملتقيات حول إجراءات الأشغال والأخلاقيات والسلوكيات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن.¹

المطلب الثاني: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يعتبر المصنف الوطني للخبراء المحاسبين من الهيئات الحرة المشرفة على مهنة المحاسبة وهو وليد الإصلاح المحاسبي الذي لم يقتصر على احداث نظام محاسبي مالي بل شمل أيضا الهيئات الوصية والمنظمة لمهنة المحاسبة الفرع الأول - نشأت المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

جاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين بعد تفكيك المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين بموجب القانون 10-201² لذا فهو هيئة تابعة لوزارة المالية الهدف من أنشائها الاشراف على الخبراء المحاسبين في الجزائر وهو جهاز مهني يظم اشخاص طبيعيين ومعنويين معتمدين ومؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب يتمتع بالشخصية المعنوية ويعد المصنف الوطني للخبراء المحاسبين المؤهل الوحيد للقيام بالمراجعة المالية والمحاسبية للشركات والهيئات وتقديم الاستشارات لها في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي وهي مهمة ظرفية مؤقتة وتعرف باسم المراجعة الخارجية التعاقدية.³

فهذا التنظيم يختلف عن التنظيم السابق من حيث المهنة المشرف عنها والصلاحيات الممنوحة له كجهاز

الفرع الثاني: مهام وصلاحيات المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

تتمحور المهام المنوطة بهذه الهيئة فيما جاء به القانون المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وما جاءت به احكام المرسوم التنفيذي المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره وهذه الصلاحيات تتمثل في:

الحرص على تنظيم المهن وتحسين ممارستها و الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم و السهر على احترام قواعد المهن واعرافها اعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ ايداعها اعداد مدونة لأخلاقيات المهنة ابداء الراي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها إدارة الأملاك

¹ - المادة 22 من المرسوم التنفيذي 11-24 المرجع السابق ص 07

² . انظر المادة 14 من القانون 10.01، المرجع السابق، ص6

³ . بوكثير جبار وعوادي مصطفى ولعلی عتيق، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر الاطار النظري والقانوني تحديث 2019، كتاب موجه لطلبة الماستر

محاسبة ومحاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ص93

المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها إقفال الحسابات عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة مرفقة بكشف تنفيذ الميزانية ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛

- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين¹.

وبالإضافة إلى كل هذه المهام، فإن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين يساهم في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص القانونية المتعلقة بالمهنة، كما يمثل مصالح مهنة الخبير المحاسب إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة².

الفرع الثاني: تنظيم وسير المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

طبقا لما ينص عليه المرسوم التنفيذي -11-25 يهدف النظام الداخلي إلى تحديد كفاءات تنظيم وتسيير المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

- أولا : تنظيم المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يتكون المصنف الوطني للخبراء المحاسبين من الجهازين الآتيين هما:

1- الجمعية العامة للخبراء المحاسبين

تمثل الجمعية العامة الهيئة المداولة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتتكون من مجموع الخبراء المحاسبين المسجلين في جدول الخبراء المحاسبين والذين سددوا اشتراكاتهم السنوية وتكلف هذه الهيئة ب:

- إبداء الرأي حول حصائل النشاط والتقرير الأدبي والوضعية المالية وميزانية المجلس الوطني للمصنف الوطني.
- إبداء الرأي حول النظام الداخلي وكذا التعديلات المحدثة عليه؛

¹ انظر المادة 15 من القانون 01.10 والمادة 4 من المرسوم التنفيذي 25.11

² . بوكثير جبار وعوادي مصطفى ولعللى عتيق، المرجع السابق، ص97

- القيام بانتخاب وتحديد أعضاء المجلس الوطني وتحديدهم
 - الترخيص بشراء عقارات لفائدة المصنف؛
 - ترخيص الرعاية والهبات والتبرعات بعد التحقق من التوافق مع أهداف المصنف الوطني واحترام التشريع
 - ساري المفعول
 - تحديد مبلغ الاشتراكات السنوية؛
 - البت في كل اقتراح نقل المقر خارج ولاية الجزائر؛
 - البت في اقتراحات المجلس الوطني للخبراء المحاسبين بالانضمام إلى كل الهيئات الإقليمية والدولية التي لها نفس الأهداف المماثلة في إطار احترام النصوص السارية المفعول ؛
 - البت في اقتراحات المجلس الوطني للمصنف بخصوص التوزيع الإقليمي للمصنف؛
 - اختيار الناظر من بين الأعضاء لعهددة ثلاث سنوات¹.
- بحيث تعقد هذه الأخيرة جمعية عامه عادية باستدعاء الخبراء المحاسبين المسجلين في جدول الخبراء مرة في السنة خلال شهر أكتوبر بناء على استدعاء من رئيس المجلس الوطني او بناء على طلب ممثلي الأعضاء قبل خمسة عشرة يوم من تاريخ الانعقاد على ان يكون الاستدعاء متضمن للبيانات التالية:
- اقتراح برنامج عمل تعرضه امام الجمعية العامة على ان تقدم المقترحات خلال خمسة عشرة يوم قبل انعقاد الجمعية العامة حتى يتسنى لها دراستها مع إمكانية اجراء تعديلات على تلك المقترحات
- تاريخ وساعة ومكان انعقاد الجمعية العامة نص المشاريع والقرارات المقترحة وتصح مداولات الجمعية العامة بحضور نصف الأعضاء المسجلين في جدول المصنف مع إمكانية عقد اجتماع ثاني للجمعية العامة خلال الثلاثون يوم من تاريخ انعقاد الاجتماع الأول عند عدم بلوغ النصاب القانوني وتصح المداولة في هذه الحالة مهما كان عدد الأعضاء الحاضرين
- ويكون للجمعية العامة ناظرًا ينتخب من بين أعضاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لمدة ثلاث سنوات على ان لا يكون له صفة العضوية في المجلس الوطني، ويكلف هذا الأخير باعداد تقرير للجمعية العامة حول حسابات السنة المالية المقفلة بعد كل مراجعة يراها مفيدة

¹ بوكثير جبار وعوادي مصطفى ولعللى عتيق، المرجع السابق، ص 97

والى جانب الناظر تنتخب الجمعية العامة مكتب من الأعضاء الحاضرين عن طريق التصويت باليد او باحتساب عدد الأصوات بحيث يتكون المكتب من

- رئيس للجلسة

- مساعدين

- مقرر للجلسة

ب- سير المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

1- تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يتشكل المجلس الوطني للمصنف الوطني من تسع أعضاء منتخبين عن طريق الاقتراع العام السري من طرف الجمعية العامة التي ينظمها الخبراء المحاسبين في كل ثلاث سنوات من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في الجدول والمحينة اشتراكاتهم والمتحصلين على أكبر عدد من الاصوات المعلن عنهم على ان تنتهي عهدهم يوم انتخاب المجلس الجديد.

حيث يعتبر الأعضاء 09 المترشحون المتحصلين على أكبر عدد من أصوات المنتخبين، ويعلنون على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة، ويتم توزيع الأعضاء الستة الآخرون وفقاً للترتيب المحدد حسب العدد التنافسي للأصوات المحصل عليها، وفي حال تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزاً المترشح الأقدم في المهنة. وتنتخب الجمعية العامة الأعضاء بناء على طلبات الترشح المقدمة خلال خمسة عشرة يوماً قبل تاريخ تحديد الانتخابات ويكون بجانب هؤلاء الأعضاء ممثل عن وزير المالية برتبة مدير دراسات لدى المجلس الوطني للمحاسبة.

2- اجتماعات المجلس الوطني

يجتمع المجلس الوطني للمصنف الوطني أربع مرات في السنة، بناء على استدعاء من الرئيس، بحيث يمكن عقد اجتماع بصفة غير عادية بناء على مبادرة الرئيس او من ثلثي أعضاء المجلس الوطني للمصنف الوطني باستدعاء يرسل للأعضاء وممثل وزير المالية جدول الاعمال وجميع الوثائق خلال خمسة عشرة يوم قبل موعد انعقاد اجتماع المجلس ويتم التداول بحضور اغلبية الأعضاء على ان تتخذ مقررات المجلس بالأغلبية مع ترجيح صوت الرئيس في حالة التساوي ويجرى تصويت ثاني في جلسة لاحقة عند عدم بلوغ النصاب القانوني، كما يمكن

تعليق الجلسة من قبل الرئيس بعد التشاور مع الأعضاء الحاضرين او بناء على طلب خطي من ثلثي الأعضاء الحاضرين

3 - مهام رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يقوم رئيس المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين بما يلي:

- تمثيل المجلس في جميع أعمال الحياة المدنية وأمام العدالة؛
- ويقوم بتنفيذ قرارات المجلس الوطني للمحاسبة والسير المنتظم للمجلس؛
- يرسل لممثل الوزير المكلف بالمالية مشروع جدول الأعمال وكذا كل الوثائق المتعلقة به قبل 15 يوم من انعقاد اجتماع المجلس¹.

كما تنص المادة 31 من النظام الداخلي على المهام التالية:

- عقد الصفقات، وكراء وتأجير المباني وكل عقد له علاقة بسير المصنف الوطني بما فيها عقود العمل
- القيام بعمليات شراء وبيع المنقولات، وإجراء إصلاح المنقولات غير المستعملة وغير الصالحة للخدمة المخصصة لها؛

- عقد قروض بقرار من المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين
- تقديم اقتراحات تهدف إلى تحقيق المصلحة المعنوية والمادية للمهنيين لدى كل مؤسسة أو هيئة
- يمكن رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني بمبادرة منه أو باقتراح من أعضاء المجلس الوطني، اللجوء إلى كل شخص يمكن أن يساهم في أشغال المجلس بالنظر لخبرته الخاصة وحضور اجتماعات المجلس في هذا الشأن دون صوت تداولي؛

- الإشراف على فرق العمل والتفكير وفق ما يلي؛
- يمكن وضع فرق عمل وتفكير من طرف المجلس الوطني للمصنف الوطني للسماح بسير وإنشاء وإنجاز مهام المجلس الوطني؛

- يتم تعيين مقرري فرق العمل والتفكير من طرف المجلس الوطني للمصنف الوطني باقتراح من الرئيس من بين الخبراء المحاسبين الزملاء المسجلين في جدول المصنف الوطني؛

¹ . انظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي 25.11 ص8

- يكلف المقرر بإعداد محاضر اجتماعات الأشغال المنجزة التي يقدمها إلى المجلس الوطني للمصنف الوطني¹

4- مهام الأمين العام للمجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يقوم الأمين العام بتحرير محضر اجتماع المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين ويشترط كذلك في المحضر أن يكون ممضيا من طرف رئيس الجلسة وممثل الوزير المكلف بالمالية، ويجب أن تسجل القرارات الموصي بها في المحضر والمتضمنة الأعضاء الحاضرين أو ممثليهم في الاجتماع في سجل مداولات مرقم ومؤشر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة².

يكلف الأمين العام بتنظيم ومتابعة وتنسيق أشغال فرق العمل والتفكير والهيكل الإدارية للمجلس الوطني للمصنف الوطني، توقع جميع الوثائق الواردة من المجلس الوطني للمصنف الوطني وكل تلك المتعلقة بتسييرها اليومي من قبل الرئيس والأمين العام في حالة غياب أحدهم، يحل محله أمين الخزينة³.

5 مهام أمين خزينة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

ويكلف بما يلي:

- مؤتمن على جميع الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة لمصنف الخبراء المحاسبين؛
- يقوم بضمان تحصيل الاشتراكات وكل مبلغ مستحق للمجلس مقابل وصل استلام؛
- يقوم بإعداد مشاريع الحسابات السنوية وكذا مشروع الميزانية؛
- يقوم في نهاية كل ثلاثي بعرض الوضعية المالية على المجلس مرفقا بكشف حول تنفيذ الميزانية؛
- توقيع عمليات الدفع مع الرئيس؛
- إعداد التقرير المالي وعرض حسابات المصنف الوطني للخبراء المحاسبين في نهاية كل سنة؛
- عرض التقرير المالي وحسابات الميزانية على الجمعية العامة السنوية⁴.
- استخلاف أمين الخزينة لكل من الرئيس والأمين العام عند غياب أحدهما في توقيع كل الوثائق الصادرة عن المجلس وتلك المتعلقة بتسييره اليومي وهذا وفقا لأحكام المادة الثامنة (8) من المرسوم التنفيذي 25.11

¹ . انظر المادة 31 من النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

² انظر المادة 6 من المرسوم التنفيذي 25.11، المرجع السابق، ص8

³ انظر المادة 32 من النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

⁴ انظر المادة 7 من المرسوم التنفيذي 25.11، المرجع السابق ص98، والمادة 33 من النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

وتشترط المادة 08 من المرسوم التنفيذي -11-25 أن توقع كل الوثائق الصادرة عن المجلس وكل تلك المتعلقة بتسييره اليومي بصفة مشتركة من طرف الرئيس والأمين العام، وفي حال غياب أحدهما يعوض بأمين الخزينة.

6- مهام الأمانة العامة للمجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

تمسك لدى الأمانة العامة للمجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين السجلات المذكورة أدناه

- سجل حول تعداد المهنيين؛
- سجل الاشتراكات؛
- سجل مداوالات اجتماعات المجلس الوطني للمصنف الوطني؛
- سجل الإيرادات والنفقات
- سجل الذمة المالية¹.

المطلب الثالث: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

تم أنشأ الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب القانون 01-10 وهي نتيجة حل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بحيث اقر هيئة لكل مهنة على حدا وهي جهاز وطني يتمتع بالشخصية المعنوية تضم اشخاص طبعيين ومعنويين معتمدين ومؤهلين قانونا لممارسة مهنة محافظ الحسابات يقوم بالإشراف على تنظيم ومتابعة هذه المهنة.

ويحدد مقر هذه الغرفة في الجزائر العاصمة على ان ينقل الى أي مكان اخر عبر التراب الوطني بناء على قرار من وزير المالية على ان تكون للغرفة غرف جهوية

الفرع الأول: تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

وفقا لما جاء في المرسوم التنفيذي -11-26 على تشكيل مجلس وطني يمثل كل محافظي الحسابات على المستوى الوطني هذا المجلس يتكون من 9 أعضاء لديهم صفة محافظ حسابات والمسجلين في جدول محافظي الحسابات، بالإضافة إلى ممثل وزير المالية برتبة مدير دراسات لدى المجلس الوطني للمحاسبة، ويتم انتخابهم بالاقتراع السري من الجمعية العامة التي ينظمها محافظي الحسابات في كل ثلاث سنوات الخاصة بتجديد أعضاء المجلس الوطني ويترتبون ترتيبا تنازليا حسب عدد الأصوات المعبر عنها ويكون منهم الرئيس وامين عام وامين خزينة

¹ انظر المادة 34 من النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

وسته يرتبون على التوالي حسب عدد الأصوات من الأكبر الى الأصغر مع تقديم المترشح الاقدم في المهنة عند تساوي الأصوات، ويعين ثلاثة (3) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، كما ينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم لهذا الغرض، بتعيين ممثله لدى هذا المجلس وتدوم فترة العضوية في هذا المجلس الوطني ثلاث سنوات. وعند تشكيل المجلس يقوم بمهامه المنوطة به مع القيام بإجراء مداولات بحضور الأغلبية للأعضاء لتداول حول جدول الاعمال الذي يبقى نفسه عند التصويت الثاني في حالة عدم بلوغ الأغلبية، وتكون أصوات الأغلبية كافية في هذه الحالة مع ترجيح صوت الرئيس عند التساوي¹

الفرع الثاني: سير المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

تكمن او تتمحور قواعد تسيير المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المعتمدين في:

أولاً: الترشح : يتم الترشح لانتخابات المجلس الوطني للغرفة عن طريق طلب يقدم امام المجلس لكل من تتوفر فيه الشروط القانونية لذلك قبل خمسة عشرة يوما من تاريخ الانتخابات على ان يتضمن الطلب اسم ولقب المترشح وتاريخ ومكان ميلاده مع رقم وتاريخ شهادة التسجيل في جدول الغرفة ونسخة مصادق عليها من الشهادة².

ويكون الترشح لهذه العضوية نهائي بحيث لا يمكن سحب طلب الترشح او تعويض المترشح باخر، في حالة الوفاة او حصول مانع أوفقدان الاهلية بعد إيداع الطلب لدى المجلس

ولا يمكن ان تتزامن ترشح الأعضاء في انتخابات لمجلس الغرفة مع ترشحهم للعضوية في انتخابات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين او المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين³.

ثانيا: حالات شغور مقاعد في المجلس: عند شغور منصب في المجلس لاي سبب كان يقوم باقي الأعضاء بتعويضه بالمترشح الأفضل ترتيبا من حيث عدد الأصوات في الانتخابات الأخيرة، وينتخب الأعضاء رئيس جديد في حالة ما إذا كان الشغور يخص منصب الرئيس⁴

¹ انظر المادة 14 من المرسوم التنفيذي 26.11 المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2 فبراير سنة 2011، العدد 7، ص 12

² انظر المادة 9، مرجع نفسه، ص 12

³ انظر المادة 10، مرجع نفسه

⁴ انظر المادة 13، مرجع نفسه

ويستدعى الأعضاء لعقد جمعية عامة انتخابية عند تزامن شغور ثلاث مناصب للأعضاء لاستبدالهم بأعضاء جدد، ويعين الوزير المكلف بالمالية لمدة معينة متصرف مؤقت يمارس خلالها صلاحيات المجلس الذي قدم أعضائه استقالتهم او رفضهم الاجتماع والمشاركة في المداولات إذ يقوم هذا الأخير بالأعمال الإدارية التحفظية للمجلس دون الالتزام بالنفقات التي تتجاوز الأموال المتوفرة مع عدم اتخاذ أي قرار متعلق بمستخدمي المجلس وبعد نهاية المدة يعين الوزير المكلف بالمالية لجنة تكلف بتنظيم الانتخابات¹

ثالثا: الجمعية العامة: يمكن استدعاء المهنيون المسجلون في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المعتمدين لحضور انعقاد جمعية عامة عادية مرة في السنة في شهر أكتوبر من رئيس المجلس او بناء على طلب ثلثي أعضاء المجلس قبل خمسة عشرة يوم من التاريخ المحدد للاجتماع²

كما يمكن دعوتهم من الرئيس او من ثلثي الأعضاء او بالتماس مكتوب من خمس أعضاء الغرفة لعقد جمعية عامة استثنائية متى اقتضت الضرورة ذلك

على ان تتضمن هذه الاستدعاءات تاريخ عقد الجمعية وجدول اعمال الجمعية ترسل بصفة فردية عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام وتبلغ عن طريق اعلان في ثلاث يوميات وطنية باللغتين العربية والفرنسية قبل خمسة عشرة يوم من تاريخ الاجتماع³

كما انه لا تصح مداولات الجمعية العامة الا بحضور نصف الأعضاء الممارسين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المعتمدين على الأقل⁴

وإذا لم يكتمل النصاب المطلوب يستدعى اجتماع ثان للجمعية العامة الذي يستوجب انعقاده في اجل ثلاثون يوم ابتداء من تاريخ انعقاد الاجتماع الأول بنفس جدول الاعمال وتصح مداولاتها مهما يكن عدد الأعضاء الحاضرين، ويكون لكل عضو صوت واحد، مع إمكانية تمثيل عضو لعضو اخر بوكالة قانونية

خامسا: الجانب المالي: تتشكل نفقات المجلس بواسطة اشتراكات يتحملها المهنيون سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين مسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المعتمدين⁵

¹ انظر المادة 16، المرجع السابق، ص 12

² انظر المادة 19، مرجع نفسه، ص 13

³ انظر المادة 20، مرجع نفسه

⁴ انظر المادة 21، مرجع نفسه

⁵ انظر المادة 17، مرجع نفسه، ص 12

وتحدد الجمعية العامة سنويا باقتراح من المجلس مبلغ الاشتراكات كما يجب على المهنيين التسديد الإجمالي لمبلغ اشتراكاتهم تحت طائلة عقوبة التوقيف أو الشطب كما تقوم الجمعية العامة بانتخاب ناظرا من بين أعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المعتمدين يكلف بإعداد تقرير الجمعية العامة حول التسيير المالي للسنة المالية المغلقة، وتتعارض وظيفة الناظر مع تلك المتعلقة بعضوية المجلس¹ إضافة إلى ذلك فإن ممارسة وظائف أعضاء المجلس ومهمة الناظر تكون مجانية ولا يتحصلون على أي مقابل، غير أنه يرخّص لهم الحصول على تعويضات مقابل المصاريف التي أنفقوها بمناسبة القيام بمهامهم

الفرع الثالث: مهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

تمثلت هذه المهام أو الصلاحيات في:

أولا: مهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يكلف المجلس بناء على احكام المرسوم التنفيذي 11-26 بالصلاحيات التالية

- إدارة وتسيير الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها
- إقفال الحسابات نهاية السنة المالية وعرضها على الجمعية العامة مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومقترح ميزانية السنة المالية الموالية
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها
- إجراء ملتقيات تكوين متعلقة بمصالح المهنة
- الانخراط في كل المنظمات الجهوية أو الدولية التي تمثل المهنة بترخيص من وزير المالية
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات امام الهيئات العمومية والسلطات وكذا الغير
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في المنظمات الدولية المماثلة
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات².

¹ انظر المادة 22، المرجع السابق، ص 13

² انظر المادة 4 من مرجع نفسه ص 11

وبالإضافة إلى كل هذه المهام، فإن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات يساهم في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص القانونية المتعلقة بالمهنة، كما يمثل مصالح مهنة محافظي الحسابات إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة¹.

ثانيا: مهام رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يقوم رئيس المجلس بالمهام التالية:

- تمثيل المجلس في جميع أعمال الحياة المدنية وأمام العدالة
- ويقوم بتنفيذ قرارات المجلس الوطني للمحاسبة والسير المنتظم للمجلس
- يرسل لممثل الوزير المكلف بالمالية مشروع جدول الأعمال وكذا كل الوثائق المتعلقة به قبل 15. يوم من انعقاد المجلس².

ثالث: مهام الأمين العام للمجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يقوم الأمين العام بتحرير محضر اجتماع المجلس الوطني للمصنف، ويشترط كذلك في المحضر أن يكون ممضيا من طرف رئيس الجلسة وممثل الوزير المكلف بالمالية، ويجب أن تسجل القرارات الموصى بها في المحضر والمتضمنة الأعضاء الحاضرين أو ممثليهم في الاجتماع في سجل مداولات مرقم ومؤشر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة³.

رابعاً: مهام أمين خزانة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

- مؤتمن على جميع الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمجلس
- يقوم بضمان تحصيل الاشتراكات وكل مبلغ مستحق للمجلس مقابل وصل استلام
- يقوم بإعداد مشاريع الحسابات السنوية وكذا مشروع الميزانية
- يقوم في نهاية كل ثلاثي بعرض الوضعية المالية على المجلس مرفقا بكشف حول تنفيذ الميزانية؛
- توقيع عمليات الدفع مع الرئيس

¹ بوكثير جبار وعوادي مصطفى ولعللى عتيق، المرجع السابق، ص 107

² انظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي 26.11، المرجع السابق، ص 11

³ انظر المادة 6مراجع نفسه، ص 11

- إعداد التقرير المالي وعرض حسابات الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في نهاية كل سنة
- عرض التقرير المالي وحسابات الميزانية على الجمعية العامة السنوية¹.
- وتشترط المادة 08 أن توقع كل الوثائق الصادرة عن المجلس وكل تلك المتعلقة بتسييره اليومي بصفة مشتركة من طرف الرئيس والأمين العام، وفي حال غياب أحدهما يعوض بأمين الخزينة.

المطلب الرابع: المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تشرف هذه الهيئة على تنظيم ومتابعة المحاسبين المعتمدين على المستوى الوطني، وهو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة المحاسب المعتمد وأنشأت بموجب المادة 14 من القانون 01-10، ويحدد مقر هذه المنظمة بالجزائر العاصمة مع إمكانية نقله الى أي مكان عبر التراب الوطني وإنشاء مجالس جهوية للمنظمة.

وتقوم المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين على:

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم
- السهر على احترام قواعد المهن واعرافها
- اعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ ايداعها
- اعداد مدونة لأخلاقيات المهنة
- ابداء الراي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها

الفرع الأول: تشكيلة المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

وتنص المادة 03 من المرسوم التنفيذي -11-27 على تشكيل مجلس وطني يمثل كل المحاسبين المعتمدين على المستوى الوطني المسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين هذا المجلس يتكون من 9 أعضاء، ويتم انتخابهم من الجمعية العامة التي ينظمها المحاسبون المعتمدون في كل ثلاث سنوات الخاصة بتجديد أعضاء المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

بحيث يتم انتخابهم عن طريق الاقتراع السري ويرتبون ترتيبا تنازليا حسب عدد الأصوات ويشكل منهم

¹ -انظر المادة 7، مرجع نفسه، ص11

الرئيس والأمين العام وأمين الخزينة، مع ترتيب الأعضاء الستة بحسب عدد الأصوات من الأكبر الى الأصغر مع مراعات الاقدمية المهنية عند تساوي الأصوات واطافة الى ذلك يقوم وزير المالية باتخاذ قرار بتعيين ثلاثة أعضاء من المنتخبين في المجلس الوطني للمحاسبة بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

كما ينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم لهذا الغرض، بتعيين ممثله لدى هذا المجلس، وتدوم فترة العضوية في هذا المجلس الوطني ثلاث سنوات.

وتنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 11-27- على أن مقر المجلس يكون بمدينة الجزائر العاصمة، ويمكن نقله إلى أي مكان آخر من التراب الوطني بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

الفرع الثاني: تسيير المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تكمن او تتمحور قواعد تسيير المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في :

أولاً: الترشح: يتم الترشح لانتخابات المجلس الوطني للمنظمة عن طريق طلب يقدم امام المجلس لكل من تتوفر فيه الشروط القانونية لذلك قبل خمسة عشرة من تاريخ الانتخابات على ان يتضمن الطلب اسم ولقب المترشح وتاريخ ومكان ميلاده مع رقم وتاريخ شهادة التسجيل في جدول المنظمة ونسخة مصادق عليها من الشهادة¹. ويكون الترشح لهذه العضوية نهائي بحيث لا يمكن سحب طلب الترشح او تعويض المترشح باخر في حالة الوفاة او حصول مانع وفقدان الاهلية بعد إيداع الطلب لدى المجلس.

ولا يمكن ان تتزامن ترشح الأعضاء في انتخابات لمجلس المنظمة مع ترشحهم للعضوية في انتخابات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين او المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات².

ثانياً: حالات شغور مقاعد في المجلس: عند شغور منصب في المجلس لاي سبب كان يقوم باقي الأعضاء بتعويضه بالمترشح الأفضل ترتيباً من حيث عدد الأصوات في الانتخابات الأخيرة، وينتخب الأعضاء رئيس جديد في حالة ما إذا كان الشغور يخص منصب الرئيس³.

¹ . انظر المادة 9 من المرسوم التنفيذي 11-27 المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره،

المؤرخ في 27 يناير 2011 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخة في 2 فبراير 2011، العدد 7، ص 15.14

² . انظر المادة 10، المرجع نفسه

³ . انظر المادة 13، مرجع نفسه

ويستدعى الأعضاء لعقد جمعية عامة انتخابية عند تزامن شغور ثلاث مناصب للأعضاء لاستبدالهم بأعضاء جدد تستمر عضويتهم مدة العهدة¹.

ويعين الوزير المكلف بالمالية لمدة معينة متصرف مؤقت يمارس خلالها صلاحيات المجلس الذي قدم أعضائه استقالتهم او رفضهم الاجتماع والمشاركة في المداولات إذ يقوم هذا الأخير بالأعمال الإدارية التحفظية للمجلس دون الالتزام بالنفقات التي تتجاوز الأموال المتوفرة مع عدم اتخاذ أي قرار متعلق بمستخدمي المجلس².

وبعد نهاية المدة يعين الوزير المكلف بالمالية لجنة تكلف بتنظيم الانتخابات

ثالثا: مداولات المجلس: يتم التداول في المجلس بحضور اغلبية الأعضاء ويؤخذ القرار بأغلبية الأصوات للأعضاء الحاضرين مع ترجيح صوت الرئيس عند تساوي الأصوات.

وفي حالة عدم بلوغ النصاب القانوني للتداول يجرى تصويت ثان في جلسة لاحقة تتضمن نفس جدول الاعمال ويكون موضوعها استدعاء ثان وتكون اغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين كافية مع ترجيح صوت الرئيس عند التساوي³.

رابعا: الجمعية العامة: يمكن استدعاء المهنيون المسجلون في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لحضور انعقاد جمعية عامة عادية مرة في السنة في شهر أكتوبر من رئيس المجلس او بناء على طلب ثلثي أعضاء المجلس قبل خمسة عشرة يوم من تاريخ المحدد للاجتماع⁴، كما يمكن دعوتهم من الرئيس او من ثلثي الأعضاء او بالتماس مكتوب من خمس أعضاء المنظمة لعقد جمعية عامة استثنائية متى اقتضت الضرورة ذلك⁵

على ان تتضمن هذه الاستدعاءات تاريخ عقد الجمعية وجدول اعمال الجمعية ترسل بصفة فردية عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام وتبلغ عن طريق اعلان في ثلاث يوميات وطنية باللغتين العربية والفرنسية قبل خمسة عشرة يوم من تاريخ الاجتماع

كما انه لا تصح مداولات الجمعية العامة الا بحضور نصف الأعضاء الممارسين المسجلين في جدول المنظمة

¹ - انظر المادة 13، المرجع السابق، ص15

² - انظر المادة 16، مرجع نفسه، ص15

³ انظر المادة 14، مرجع نفسه

⁴ - انظر المادة 19، مرجع نفسه

⁵ انظر المادة 20، مرجع نفسه

الوطنية للمحاسبين المعتمدين على الأقل¹.

وإذا لم يكتمل النصاب المطلوب يستدعى اجتماع ثان للجمعية العامة الذي يستوجب انعقاده في اجل ثلاثون يوم ابتداء من تاريخ انعقاد الاجتماع الأول بنفس جدول الاعمال وتصح مداولاتها مهما يكن عدد الأعضاء الحاضرين، ويكون لكل عضو صوت واحد، مع إمكانية تمثيل عضو لعضو اخر بوكالة قانونية²

خامسا: الجانب المالي: تتشكل نفقات المجلس بواسطة اشتراكات يتحملها المهنيون سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين مسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين³

وتحدد الجمعية العامة سنويا باقتراح من المجلس مبلغ الاشتراكات كما يجب على المهنيين التسديد الإجمالي لمبلغ اشتراكاتهم تحت طائلة عقوبة التوقيف أو الشطب

كما تقوم الجمعية العامة بانتخاب ناظرا من بين أعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين يكلف هذا الناظر بإعداد تقرير الجمعية العامة حول التسيير المالي للسنة المالية المقفلة، وتعارض وظيفة الناظر مع تلك المتعلقة بعضوية المجلس

إضافة إلى ذلك فإن ممارسة وظائف أعضاء المجلس ومهمة الناظر تكون مجانية ولا يتحصلون على أي مقابل، غير أنه يرخص لهم الحصول على تعويضات مقابل المصاريف التي أنفقوها بمناسبة القيام بمهامهم⁴.

الفرع الثالث: مهام المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

أولا: مهام المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تمثلت صلاحيات رئيس المجلس في:

إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتسييرها

● إقفال حسابات نهاية السنة المالية وعرضها على الجمعية العامة مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية

● تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة

¹ انظر المادة 21، مرجع نفسه

² انظر المادة 21، المرجع السابق، ص 16

³ . انظر المادة 17، المرجع نفسه، ص 15

⁴ انظر المادة 22، مرجع نفسه، ص 16

• ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وإجراء ملتقيات تكوين متعلقة بمصالح المهنة

- الانخراط في كل المنظمات الجهوية أو الدولية التي تمثل المهنة بترخيص من وزير بالمالية
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى المنظمات الدولية المماثلة
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

وبالإضافة إلى كل هذه المهام، فإن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين يساهم في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص القانونية المتعلقة بالمهنة كما يمثل مصالح مهنة المحاسبين المعتمدين إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

ثانيا: مهام رئيس المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

يقوم رئيس المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بالمهام التالية:

- تمثيل المجلس في جميع أعمال الحياة المدنية وأمام العدالة
- ويقوم بتنفيذ قرارات المجلس الوطني للمحاسبة والسير المنتظم للمجلس
- يرسل لممثل الوزير المكلف بالمالية مشروع جدول الأعمال وكذا كل الوثائق المتعلقة به قبل 15 يوم من انعقاد المجلس¹.

ثالث: مهام الأمين العام للمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

يقوم الأمين العام بتحرير محضر اجتماع المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ويشترط كذلك في المحضر أن يكون ممضيا من طرف رئيس الجلسة وممثل الوزير المكلف بالمالية ويجب أن تسجل القرارات الموصى بها في المحضر والمتضمنة الأعضاء الحاضرين أو ممثليهم في الاجتماع في سجل مداولات مرقم ومؤشر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة².

رابعا: مهام أمين خزانة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

¹ المادة 5، المرجع السابق، ص 14

² المادة 6، مرجع نفسه

- . مؤتمن على جميع الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
 - يقوم بضمان تحصيل الاشتراكات وكل مبلغ مستحق للمجلس مقابل وصل استلام
 - يقوم بإعداد مشاريع الحسابات السنوية وكذا مشروع الميزانية
 - يقوم في نهاية كل ثلاثي بعرض الوضعية المالية على المجلس مرفقا بكشف حول تنفيذ الميزانية
 - توقيع عمليات الدفع مع الرئيس
 - إعداد التقرير المالي وعرض حسابات المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في نهاية كل سنة؛
 - عرض التقرير المالي وحسابات الميزانية على الجمعية العامة السنوية¹.
- وتشترط المادة 08 أن توقع كل الوثائق الصادرة عن المجلس وكل تلك المتعلقة بتسييره اليومي بصفة مشتركة من طرف الرئيس والأمين العام وفي حال غياب أحدهما يعوض بأمين الخزينة.

المبحث الثالث: ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر

تعد المهن جزءا لا يتجزأ من المجتمع ومن هذه المهن نجد مهنة المحاسبة والتي لا يمكن تصور سير أي مؤسسة أو كيان من دون اللجوء لها، ولقد شهد هذا النوع من المهن تطورا نتيجة الإصلاح المحاسبي الذي لجأت إليه الجزائر.

بخلق نظام محاسبي مالي جديد في محاولة منها لمواكبة النظام المالي المحاسبي العام والذي يكمن في المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية مع إعداد قوانين وتنظيمات تحدد من خلالها تنظيم مهنة المحاسبة والتي تلعب دور مهم جدا في الحياة اليومية لأصحاب الأعمال والذين يلجؤون لهؤلاء المهنيين وفق الاتفاق أو التعاقد الذي يؤدي إلى خلق التزامات وحقوق متبادلة فيما بينهم مع أن ممارسة هذه المهنة تكون وفقا لما يقره القانون وتحدده التنظيمات من خلال الفئات الممارسة والتي تتمثل في الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

المطلب الأول: مهنة الخبير المحاسب

¹ المادة 7، المرجع السابق، ص 14

"يعد خبيرا محاسبا، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقييم تكلفه وتحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبيرة الحسابات". ويقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل. ويؤهل مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون، ممارسة وظيفة محافظة الحسابات.

الفرع الأول: تنظيم مهنة الخبير المحاسب في الجزائر

يعد خبيرا محاسبيا وفق احكام القانون 01-10 كل شخص يمارس مهمة تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبيرة الحسابات باسمه الخاص وعلى عاتق مسؤوليته مقابل اتعاب يتقاضها تحدد مع بداية أدائه للخدمة

". ويقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل. ويؤهل مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون، ممارسة وظيفة محافظة الحسابات.

أولاً: شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب في الجزائر

تمارس مهنة الخبير المحاسب في التشريع الجزائري سواء كان يمارس المهنة شخص طبيعي او شخص معنوي وفقا لشروط حددت بأحكام القانون 01-10

أ - الأشخاص الطبيعيون: يشترط في ممارسة الأشخاص الطبيعيين مهنة المحاسبة¹

- ان يكون جزائري الجنسية.
- ان يكون حائزا على شهادة الخبرة المحاسبية الجزائرية او شهادة معترف بمعادلتها.
- ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
- ان لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة مخلة بشرف المهنة.
- ان يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية
- وان يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين وفق الشروط المنصوص عليها في القانون.

¹ - انظر المادة 8، من المرسوم 01-10، المرجع السابق، ص5

- ان يؤدي اليمين امام المجلس القضائي المختص إقليميا ويكون أداء اليمين وفقا للعبارات التالية: اقسم بالله العلي العظيم ان أقوم بعملتي احسن قيام واتعهد ان اخلص في تأدية وظيفتي وان اكنم سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف ,والله على ما أقول شهيدا.
- امتلاك عنوان مهني خاص.

ب - الأشخاص المعنويون: ينص القانون 10-01 الى ان شركات الخبرة المحاسبية هم الأشخاص المعنويون المكلفون بأداء مهنة الخبير المحاسب في الجزائر، بحيث يمكن للخبراء المحاسبين ان يشكلوا شركات أسهم او شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، سواء كانت خاصة او عمومية اقتصادية من اجل ممارسة مهمتهم كل على حدا¹.

ثانيا: اعتماد الخبير المحاسب في الجزائر

أ - وثائق منح الاعتماد

1-للأشخاص الطبيعيين:

يلزم القانون الشخص الطبيعي المترشح لممارسة مهنة الخبير المحاسب بإرسال طلب الاعتماد، بواسطة رسالة موصى عليها إلى المجلس الوطني للمحاسبة، مرفقا بالوثائق التالية²:

- شهادة الجنسية الجزائرية

- مستخرج من سجلات شهادة الميلاد رقم 12

- نسخة طبق الأصل للشهادة التي تمنح الحق في ممارسة المهنة

- مستخرج من صحيفة السوابق القضائية رقم 3

2- للأشخاص المعنويين

- تتمثل وثائق منح الاعتماد للشخص المعنوي فيما يلي³:

- نسخة من التصريح بالاككتاب وإيداع رأس المال الشركة قيد التكوين

- نسخة من مشروع القانون الأساسي للشخص المعنوي يعده الموثق المكلف بتحرير العقد؛

¹ -أحموده وفاء و هوام جمعة, المرجع السابق, ص91

² - المادة2 من المرسوم التنفيذي 11-30 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتعلق بشروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة العبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, المؤرخة في 02 فبراير 2011, العدد7, ص21

³ -المادة3, المرجع السابق, ص21

- نسخة من اعتماد كل شريك يكون اعتماده مفروضا
- نسخة من العهدة الممنوحة للشخص المؤهل للقيام بالإجراءات الإدارية المتعلقة بطلب الاعتماد من قبل الشخص المعنوي.

ب- كيفية منح الاعتماد

ولمنح الاعتماد فإنه يتوجب المرور بعدة مراحل وإجراءات تمثلت¹ :

- إرسال طلب الاعتماد بواسطة رسالة موصى عليها إلى المجلس الوطني للمحاسبة أو يودع مقابل وصل استلام
- تقوم أمانة المجلس الوطني للمحاسبة بعد التأكد من للوثائق بتسليم وصل إيداع للمعني شخصا يكون مؤرخا ومرقما وموقعا مقابل وصل استلام أو يرسل له بواسطة رسالة موصى عليها
- يعتبر طلب الاعتماد مودعا ابتداء من تاريخ استلام الطالب وصل إيداع الملف من أمانة المجلس الوطني للمحاسبة؛

- إرجاع الملفات غير المقبولة أو غير الكاملة إلى مرسلها مرفقة بمذكرة توضح أسباب عدم القبول
- تفصل لجنة الاعتماد من خلال اجتماع في ملفات الطالبين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين بالرفض أو القبول

- تحرر لجنة الاعتماد محضر يتضمن الآراء حول الموافقة أو رفض منح الاعتماد
- ترسل لجنة الاعتماد محضر الاجتماع مرفق بالاعتمادات قصد إمضاءها من وزير المالية
- يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الاعتماد قرار الاعتماد أو الرفض المعلن للطلب
- يمنح الاعتماد للشخص المعني في نسخة واحدة مقابل مخالصة
- التسجيل في الجدول الخاص بكل فئة مع توفير الوثائق اللازمة لذلك
- حصول المترشح سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا على بطاقة مهنية.

ج- الوثائق الخاصة بالتسجيل على مستوى الجدول

¹ -المادة 2 والمادة 2,3,4,5,6,7, مرجع نفسه

يلزم الأشخاص الطبيعيون والمعنويون المترشحون لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد للتسجيل في الجدول بإرسال الوثائق الآتية إلى أمانة المجلس الوطني للمحاسبة¹:

1- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- نسخة من الاعتماد
- شهادة الجنسية الجزائرية
- شهادة الميلاد رقم 12
- نسخة من الشهادة التي تمنح الحق لممارسة المهنة
- مستخرج من صحيفة السوابق القضائية رقم 03
- نسخة من عقد الملكية أو عقد الإيجار للمكان المهني
- النسخة الأصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي الذي يشهد على وجود الحل المهني والشروط المادية لممارسة المهنة
- نسخة من عقد أداء اليمين
- نسخة من شهادة الوجود لمقر الممارسة الواجب تقديمها خلال شهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول
- (06) صور شمسية على خلفية بيضاء
- تصريح شرقي بعدم تقاضي أجر
- وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بالأهلية قصد التأكد من حسن سلوك المترشح لممارسة مهنة

2- بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- نسخة من الاعتماد
- نسخة من الاعتماد لكل شريك يفرض اعتماده
- نسخة من التصريح بالاككتاب ودفع رأس مال الشركة قيد التكوين
- نسخة من مشروع القانون الأساسي للشخص المعنوي يعدها الموثق المكلف بتحرير العقد
- نسخة من الوكالة الممنوحة للشخص المؤهل لإتمام الإجراءات الإدارية المتعلقة بطلب تسجيل

¹ - المادة 7, المرجع السابق

الشخص المعنوي في الجدول

- النسخة الأصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي الذي يشهد على وجود المحل المهني والشروط المادية لممارسة المهنة

- نسخة من عقد أداء اليمين لكل شريك

- (06) صور شمسية على خلفية بيضاء لكل شريك

- نسخة من السجل التجاري بالنسبة للشركات التجارية الواجب تقديمها خلال الشهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول

- نسخة من القوانين الأساسية الواجب تقديمها خلال الشهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول

- نسخة من بطاقة القيد الجبائي والرقم التعريفي الإحصائي الواجب تقديمها خلال شهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول

- وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بأهلية الشركاء.

ثالثا: مهام الخبير المحاسب في الجزائر

تتمحور مهام الخبير المحاسب كمهني في مجال المحاسبة ضمن التنظيم الجزائري فيما يلي:

- القيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي
- كما يمكن أن نقول أن مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمة ظرفية أو مؤقتة، ويتعين عليه أن يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته
- كما يمكن أن يقوم الخبير المحاسب بممارسة مهنة محافظ الحسابات
- مهنة المحاسب المعتمد خاصة فيما يتعلق بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل وهذا مع مراعاة الأحكام التي ينص عليها القانون.

رابعا: موانع ممارسة مهنة الخبير المحاسب

نظرا للاستقلالية الفكرية والأخلاقية للخبير المحاسب فانه يمنع من ممارسة بعض الأنشطة التي تتنافى مع

طبيعة مهنته وتكمن هذه الأنشطة في ¹ :

- كل نشاط تجاري لاسيما في شغل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية
 - كل عمل ماجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني
 - كل مهنة إدارية او العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 من القانون 01-10
 - الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة او الهيئة
 - كل عهدة برلمانية مع ابلاغ المصنف الوطني في اجل شهر من مباشرة العهدة على ان يتم تعيين مستخلف مهني للتصرف في مهنته
 - كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة مع ابلاغ المصنف الوطني في اجل شهر من مباشرة العهدة على ان يتم تعيين مستخلف مهني للتصرف في مهنته
- الفرع الثاني: أخلاقيات الخبير المحاسب والهدف منها في الجزائر**

تتمثل أخلاقيات مهنة المحاسبة في مجموعة من القواعد الأخلاقية والآداب العامة المتعارف عليها بين ممارسي مهنة المحاسبة، والتي يتم عادة وضعها من طرف المنظمات المهنية المتخصصة، والتي تفرض على ممارسي المهنة الالتزام بمختلف القواعد المهنية تهدف من ورائها الى المحافظة على نزاهة وموضوعية الاعمال التي يقوم بها المهنيون في ميدان المحاسبة للرفع من موثوقية القوائم المالية².

ووفقا لما جاء به القانون 01-10 المتعلق بالمهن المحاسبية من إعادة هيكلة وتنظيم المهن الثلاث من خلال تفكيك المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بإدراج هيئات تشرف على كل مهنة على حدا، مما جعل من هذه الهيئات تصدر قانون اخلاقيات وآداب خاص.

ففي اكتوبر 2015 وضع المصنف الوطني للخبراء المحاسبين قواعد اخلاقيات هذه المهنة من خلال اصدار مدونة اخلاقيات، بحيث تضمنت التزامات وحقوق الخبير المحاسب

أولا: التزامات الخبير المحاسب

تكمن هذه الالتزامات في الواجبات تجاه العملاء والزلاء والمتعلقة بتأطير المتربصين لديه

¹ - المادة 64 من القانون 01-10 مرجع سابق ص 11

² -أحموده وفاء وهوام جمعة ,المرجع السابق,ص91

أ - إلتزامات الخبير المحاسب تجاه عملائه

يجب على العضو المنتسب إلى النقابة إظهار أكبر قدر من السرية والاستقلالية في ممارسة مهامه والسعي في الحياة المهنية لتفادي أي عمل تكون نتيجته تشويه المبادئ والقيم التالية¹

- النزاهة.
- الموضوعية.
- الكفاءة والعناية المهنية.
- السلوك المهني.
- تستند علاقات عضو النقابة مع العملاء إلى واجب المشورة والوصول الى المعلومة، الاستقلالية والموضوعية، ضمان السرية والالتزام بإنجاز مهامه بنزاهة و كفاءة.
- يلتزم عضو النقابة بالسر المهني، ويجب عليه أيضا التأكد من ان موظفيه والمتدربون يلتزمون بالسر المهني.
- يحدد الخبير مع عملائه مقدار الاتعاب والالتزامات المتبادلة دون الاخلال من الأنظمة المعمول بها والمعايير المهنية.

كما يجب ان تحدد الاتفاقيات الموقعة من قبل المتعاقدين:

- طبيعة وحجم الاتعاب الواجبة التنفيذ.
- دورية او مدة العقد.
- المبلغ الإجمالي للاتعاب.
- نمط التسوية.
- مبلغ التسيقات على الاتعاب للدفع في بداية وخلال انجاز المهام.
- الشروط العامة للتعاون بين الأطراف.

ب - التزامات الخبير المحاسب تجاه زملائه:

في حالة طلب عميل من أحد الخبراء تعويض زميل له، فانه لا يقبل هذا الطلب الا إذا توفرت الشروط التالية¹:

¹ - النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبي

- التأكد من ان هذا الطلب ليس مدفوعا برغبة من التهرب من تطبيق القانون او اللوائح المعمول بها.
 - اعلام زميله بواسطة أي وسيلة مبررة وارسال نسخة الى مجلس النقابة.
 - بذل كل جهد ممكن لحصول على اثبات دفع رسوم المستخلف قبل قبول المهمة، و اذا تعذر ذلك يجب عليه إحالة الامر الى المجلس الوطني للمحاسبة و اجراء جميع التحفظات اللازمة مع العميل قبل توليه المهمة.
 - يجب الامتناع عن أي انتقاد لسلفه.
- كما يجب على عضو النقابة ان يعزز ثقة العميل في العضو المستخلف، بالإضافة الى ذلك يجب ان يعكس سلوك الزملاء فيما بينهم روح التضامن والصدق والاخوة.

ج- التزامات الخبير المحاسب تجاه المتربصين لديه :

- يجب على عضو النقابة الاهتمام بالخبراء المتربصين، والذين تم تعيينهم من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، وذلك من اجل تأطيرهم وتكوينهم المهني وتخصيص مكافأة لهم وفق التنظيم المعمول به.
- كما لا يجوز للخبير المحاسب خلال السنة التي تلي تسجيله عضويته في النقابة، قبول مهمة اقترحها عميل لأحد مدربيه السابقين (مكان تربصه)، الا بموافقة خطية من هذا الأخير².
- أما بالنسبة للقانون 10-01 فإن آداء اليمين من طرف ممارسي المهنة يعتبر التزاما بأخلاقيات المهنة.

ثانيا: حقوق الخبير المحاسب

الى جانب التزامات الخبير المحاسب تجاه وظيفته فان له حقوق مهنية عند القيام بالمهام

- الحق في التعاون
- الحق في الاعتبار

المطلب الثاني: مهنة محافظ الحسابات

الفرع الأول: تنظيم وشروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

¹ -المرجع السابق

² -مرجع نفسه

أولا - مفهوم مهنة محافظ الحسابات

مهنة محافظ الحسابات لها أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة، خاصة في ظل التطور وكبر حجم المؤسسات عبر العصور، حيث أنه يعتبر أداة رقابة خارجية فعالة تساعد على مكافحة الغش والحد منه، ودعامة أساسية لتأكيد الصورة الحقيقية والوفية للوضع المالي للمؤسسة، من خلال التزامه بالمعايير الدولية للتدقيق وقو اعد السلوك المهني بالإضافة على أداء مهمته وفق منهجية محددة تحظى بقبول عام لدى أصحاب المهنة.

أ - تعريف محافظ الحسابات

عرف القانون التجاري الجزائري محافظ الحسابات في المادة 715 مكرر4

" تعين الجمعية العامة للمساهمين مندوبا للحسابات أي محافظ حسابات، لمدة ثلاث سنوات أو أكثر تختارهم من بين المهنيين المسجلين في المصنف الوطني، وتتمثل مهمته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة وصحة ذلك، وكما يتحقق مندوب الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين، ويجوز له أن يجري طيلة السنة التحقيقات أو الرقابات التي يراها مناسبة¹.

وحسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 كالآتي: " يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول

ب- أنماط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

حسب احكام القانون 10-01 تمارس مهنة محافظ الحسابات من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنوية.

1- الأشخاص الطبيعيون:

يعد محافظ الحسابات في مفهوم المادة 22 من القانون 10-01، كل شخص طبيعي يمارس بصفة عادية باسمه

¹ - الامر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم

الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات أو الهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به

2- الأشخاص المعنويون

طبقا لأحكام 3-4 المادة 12 من القانون 10-01، حيث يمكن لمحافظي الحسابات أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة من أجل ممارسة مهنتهم كل على حدة وفق الشروط المنصوص عليها في المواد (55، 52، 51، 50، 48، 46 و 56 و 57) كما يلي:

- تؤهل الشركات أو التجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه لممارسة مهنة محافظ حسابات عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي حسابات ثلثي (2/3) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (2/3) رأس المال

- طبقا لأحكام المادة 48 من هذا القانون يشترط في الثلث (1/3) الشريك غير المعتد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة
- إضافة إلى الشرطين السابقين، ومن أجل الحصول على الاعتماد، يجب على الشركات والتجمعات السابقة الذكر أن تتوفر فيها الشروط التالية:

- أن تهدف لممارسة مهنة محافظ الحسابات
- أن يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط
- أن يرتبط انحراط أي شريك جديد فيها أو أي عضو بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف
- ألا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة
- ألا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية. غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة محافظ الحسابات، يمكن للمجلس المعني الترخيص بأخذ المساهمة.

3- الأجانب والشركات الأجنبية:

خص المشرع الجزائري الأجانب بشروط للالتحاق بمهنة محافظ الحسابات وتتمثل هذه الشروط في مايلي¹:

- أن يتوفر الأجنبي على جميع الشروط المنصوص عليها سابقا،
- أن تكون هناك اتفاقيات بين الدول لممارسة مهنة محافظ الحسابات،
- وأهم شرط هو أن تسمح دولة الأجنبي لرعايا الدولة الجزائرية بممارسة المهنة وهذا في إطار ما يعرف بالمعاملة بالمثل

ج-خصائص مهنة محافظ الحسابات

1. الاستقلالية:

سعيًا للأداء الجيد والكمال لمحافظ الحسابات يجب عليه أن يتمتع باستقلالية كاملة اتجاه هيئات المؤسسة الموضوعية تحت رقابته والابتعاد عن أي حالة تؤثر على حكمه المحايد المشرع الجزائري ومن أجل الحفاظ على هذه الميزة أصدر عدة نصوص قانونية، فموجب المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري المعدل، تلخص حالات التنافي التي لا يمكن أن يوضع فيها محافظ الحسابات في المؤسسة موضوع المراقبة:

أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات

أجرة أو مرتبا ، وحتى يتمكن محافظ الحسابات من الحفاظ على استقلاليته المادية والمعنوية يجب احترام ما يلي²:

- قبول عدد الوكالات وما يتناسب مع مؤهلاته وامكانيات مكتبه
- الاختيار الأمثل لمساعديه
- المساهمة الشخصية في كل مراحل المهمة
- التحسين الدائم لمعارفه ومساعديه
- توزيع المهام على أعضاء مكتبه
- احترام توصيات مجلس المنظمة الوطنية بشأن المعايير التقنية والمهنية

2. المؤهلات:

يمكن ترجمة المؤهلات بالتكوين النظري والتطبيقي، حيث تشمل المعرفة في ثلاث مجالات أساسية:

- معرفة معمقة في المحاسبة والتمكن الكبير بالتنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة

¹ -المادة 8 من الامر 91-08

² - الامر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم

- معارف في الاقتصاد العام والمؤسسات التي تساعد على فهم المؤسسة جيدا ليس فقط من الناحية لمحاسبية، ولكن على مستوى أنظمتها وتنظيمها مسيرتها، محيطها الخارجي
- معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف حدود مهمته

د- تعيين وموانع تعيين وانتهاء المهام لمحافظ الحسابات

من اجل تكريس مبدأ الاستقلالية والحياد استوجب وضع ضوابط قانونية لحماية ممارسي مهنة محافظ الحسابات مع ضمان مصداقية عملهم جاء القانون 10-01 من الجريدة الرسمية لتحديد أساسيات تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات.

1- تعيين محافظ الحسابات

- لممارسة مهنة محافظ الحسابات بكل استقلالية فكرية واخلاقية يعد متنافيا مع هذه المهنة¹ :
- كل نشاط تجاري لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.
- كل عمل مأجور ينقضي قيام صلة خضوع قانوني.
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46.
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة.
- كل عهدة برلمانية.
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة
- يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ مباشرة عهده.
- يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته.
- لا تتنافى مع ممارسة مهنة محافظ الحسابات مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية، طبقا للتشريع الساري المفعول وكذا الحالات المذكورة في المادتين 46 و52 من هذا القانون.

2 - موانع تعيين محافظ الحسابات

¹ - انظر المادة 64 من القانون 10-01، المرجع السابق، ص 11

يمنع محافظ الحسابات من¹:

- القيام مهنيًا بمراقبة حساب الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
 - القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة والإناابة عن المسيرين.
 - قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير.
 - قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها.
 - ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.
 - شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد اقل من ثلاث سنوات من انتهاء عهده.
- وزيادة على حالات تنافي والموانع المنصوص عليها خصوص في المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري²،

- لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لاسيما في شكل قروض أو تسيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث السنوات الأخيرة كمحافظي الحسابات لدى الشركة أو الهيئة.

- توسيع نفس حالات التنافي والموانع وتلك المذكورة في المادتين 64 و 65 أعلاه إلى أعضاء شركات محافظة الحسابات

- يمنع محافظ الحسابات من القيام بأي مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- إذا استقدمت الشركة أو الهيئة محافظين للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب إن لا يكونوا تابعين لنفس السلطة وألا تربطهم أية مصلحة ولا يكونوا منتسبين إلى نفس شركة محافظة الحسابات.
- إذا أراد محافظ الحسابات إن يمارس نشاط منافيا بصفة مؤقتة كما هو منصوص عليه في المواد أعلاه، يتعين عليه طلب إعفائه من الجدول لدى لجنة الاعتماد

3- انتهاء مهام محافظ الحسابات

لا يستطيع محافظ الحسابات تأدية مهامه بفعالية ما لم يتمتع بنوع من الاستقلالية الكافية، وهذا لضمان

¹ - انظر المادة 65، المرجع نفسه

² - انظر المادة 66، 67، 68، 69، 70، 71 من القانون 10-01، المرجع السابق، ص 11

الاستمرارية والاستقرار في العمل، وحتى يكون في مأمن من الإجراءات التي قد يتخذها المسبوقون سواء بإقالته أو بعرقلة نشاطه وفيما يلي سنوضح كافة الطرق الممكنة لإنهاء مهام محافظ الحسابات في الشركة:

أولاً: إنهاء المدة المحددة قانوناً

تنتهي مهام محافظ الحسابات بانتهاء العهدة التي عين لها وهذا طبقاً لنص المادة 27 من القانون 10-01 "تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، كما لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات".

كما نصت على ذلك المادة 715 مكرر 7 (جديدة) من القانون التجاري "يعين محافظو الحسابات لثلاث سنوات مالية، وتنتهي مهامهم بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة".

ثانياً: استقالة محافظ الحسابات.

نصت المادة 38 من القانون 10-01 السالف ذكره على أنه "يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة (3) أشهر ويقدم تقريراً عن المراقبات والاثباتات الخاصة"

ثالثاً: عزل محافظ الحسابات

يعزل محافظ الحسابات أو تنهى مهامه قبل نهاية المدة القانونية إذا¹:

- ارتكب خطأ أو حدث مانع له
- طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين ذلك
- طلب من مساهم أو أكثر (على الأقل عشر) راس مال الشركة
- طلب من الجمعية العامة.

د- شروط ومهام ممارسة مهنة محافظ الحسابات

1- شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

¹ انظر المادة 715 مكرر 9، من الامر 75-59، المتضمن القانون التجاري، المرجع السابق

لممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر لا بد أن تتوفر مجموعة من الشروط تمثلت في¹:

- أن يكون جزائري الجنسية.
- أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.
- أن يؤدي اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكاتبهم المنصوص عليه قانونيا وهو " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد"²

2 - مهام محافظ الحسابات

يكلف محافظ الحسابات بالمهام التالية³:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة الماضية وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص،
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير،
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائم بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل

¹ - انظر المادة 8 من القانون 10-01، المرجع السابق

² - انظر المادة 6، مرجع نفسه

³ - انظر المادة 23 مرجع نفسه

استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة

كما يجب عليه القيام بمراجعة معايير التدقيق والواجبات المهنية الموافق عليها من قبل الوزير المكلف بالمالية, يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه¹

مع الاحتفاظ بملفات الزبائن من طرف محافظ الحسابات لمدة عشرة سنوات

الفرع الثاني- حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات:

اولا - حقوق محافظ الحسابات

حتى يؤدي محافظ الحسابات مهامه على أكمل وجه، أعطاه المشرع الجزائري مجموعة من الحقوق والتي نصت عليها المواد من 31 إلى 38 من القانون 10 - 01 السالف ذكره وهي كالآتي:

- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة، ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الكيان على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
- يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة (6) أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون
- يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري
- مع مراعاة معايير التدقيق والواجبات المهنية الموافق عليها من الوزير المكلف بالمالية، يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه.

- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته.

¹ -احموده وفاء وهوام جمعة, المرجع السابق,ص113

- تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة (3) أشهر ويقدم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة

ثانيا - واجبات محافظ الحسابات

- حدد المشرع الجزائري في القانون 10-01 السالف ذكره لمحافظ الحسابات مجموعة من الواجبات وألزمه بالوفاء بها بناء على المواد 23,27,30,35,40,78 على التوالي ومن بين هذه الواجبات نذكر ما يلي:
- يجب على محافظ الحسابات ألا يتدخل في تسيير شؤون الكيان
- يجب على محافظ الحسابات في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة خلال سنتين متتاليتين إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا .
- يجب على محافظ الحسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه بصفة محافظ للحسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشرة (15) يوما .
- يجب على محافظ الحسابات أن يحدد مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه.
- يجب على محافظ الحسابات أن يحتفظ بملفات زبائنه لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من أول جانفي الموالي لآخر سنة مالية للعهد.
- يجب على محافظ الحسابات أن يلتزم بسر المهنة في أداء مهنته إلا في بعض الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها .
- يجب على محافظ الحسابات اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن أن يتحملوها أثناء ممارستهم لمهنتهم.
- يجب على محافظ الحسابات استقبال المترشحين وتنظيم التبرص المهني وهذا حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، كما يجب منح أجرة للمترشحين الذين يتكفلون بهم.

ثالثا-مسؤولية محافظ الحسابات

- يمارس محافظ الحسابات مهنته تحت مسؤوليته الخاصة وعلى كل من يعملون تحت مسؤوليته من مساعديه وخبراء يختارهم، ولهذا يقع على عاتقه ثلاثة أنواع من المسؤوليات وهي كما يلي:

أ- المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

تقوم المسؤولية المدنية على أساس أن هناك ضرراً أصاب المدعي نتيجة خطأ أو إهمال يصدر من محافظ الحسابات.

كما حمل المشرع الجزائري محافظ الحسابات المسؤولية المدنية تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، ويعد متضامناً تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون، ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها وفي حالة معارضة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة¹

وتشمل هذه المسؤولية بالنسبة لمحافظ الحسابات في بعض نواحي التقصير التي تتعلق بعمله ومن أهمها:

- حالة إهمال محافظ الحسابات في قيامه بأداء عمله وعدم بذل العناية المهنية اللازمة.
- حالة وقوع محافظ الحسابات في بعض الأخطاء أثناء مراجعته.
- عدم قيامه نهائياً بأداء لعمله.

لذلك قد يتعرض محافظ الحسابات نتيجة هذا الإهمال للمسؤولية المدنية حيث يسأل عن أي أخطاء صغيرة أو كبيرة وقد يكون عرضة للتحذير أو لفت النظر مما قد يضطر للخرج أمام المسؤولين في الشركة. وعند اثبات محافظ الحسابات عدم وجود أي خطأ والضرر ناتج عن أسباب خارجية أو كان بسبب الضحية فإنه يعفى من هذه المسؤولية

ب- المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات

وتتمثل في ارتكاب جريمة تتعدى منها الشخص الطبيعي أو المعنوي إلى الأضرار بالمجتمع وتنتهي بعقوبة يحددها قانون العقوبات، فالمادة 62 من القانون 10-01 تشير صراحة إلى المسؤولية الجزائية، عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني سواء كان فاعلاً أصلياً أو مشاركاً فيها، فتتجر عنها المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات مباشرة عند مخالفتهم للقانون، فبالإضافة إلى العقوبات المقررة قانوناً المسلطة من طرف لجنة التأديب يمكن تسليط غرامات

¹ - المادة 61 من القانون رقم 10-01، المرجع السابق، ص 10

مالية أو الحبس أو العقوبات معا من طرف الجهات القضائية¹، ومن صور الأخطاء في هذا المجال نجد :

- انتحال الصفة،
 - الوقوع في حالات التنافي والموانع،
 - عدم التبليغ عن الأفعال التي تشكل جرم في نظر القانون (الاختلاس، التزوير...)، التي يكتشفها
- أثناء القيام بمهامه فعلى سبيل المثال فإن المشروع الجزائري ينص على العقوبات التالية:
- فرض غرامة مالية لكل من يزاول مهنة التدقيق بطريقة غير شرعية ويتراوح مبلغها بين 500000 دج إلى 2000000 دج،

- وفي حالة معاودة تلك المخالفة يعاقب مرتكبها بالحبس الذي يتراوح مدته ما بين ستة أشهر وقد يصل إلى سنة مه ضعف الغرامة السابقة

- في حالة افشاء السر المهني يعاقب فاعله حسب المادة 301 و 302 من قانون العقوبات بالحبس النافذ لمدة تتراوح ستة أشهر وخمس سنوات وغرامة مالية من 500 إلى 15000 دج

وعلاوة على ذلك يجوز للقضاء الأمر بنشر الحكم او ملخص منه في جريدة أو أكثر على نفقة المحكوم عليه.

ج- المسؤولية التأديبية والفنية

إذا أخل المهني والمتمثل في محافظ الحسابات بواجباته حسب ما تنص عليه قواعد الجمعيات والنقابات المهنية التي ينتسب إليها المعني بالأمر يمكن أن يتلقى إنذارا، لوما، فالتوقيف المؤقت عن مزاولة المهنة الى شطب الاسم من جدول الأعضاء المرخص لهم بمزاولة المهنة²

لقد نصت المادة 63 من القانون 10-01 على ما يلي يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم على كل مخالفة أو تقصير تقني او أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم وبالطبع فإن ثبوت الخطأ التأديبي في حق المرتكب للمخالفة يكلف هذا الأخير عقوبات تأديبية كذلك والتي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها كالآتي

¹ - بكوش لطيفه , دروس عبر الخط في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , قسم العلوم المحاسبية والمالية , جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي 2022 ص58

² - صحراوي العيد وعوادي عبد القادر وعوادي مصطفى, المسؤولية القانونية لممارسي المهن المحاسبية في التشريع الجزائري, مجلة العلوم الإنسانية لجامعة ام البواقي, المجلد 7, العدد 1, مارس 2020

• الإنذار.

• التوبيخ.

• التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر.

• الشطب من الجدول.

ويحق للمحكوم عليه بإحدى هاته العقوبات تقديم طعن قضائي امام الجهة القضائية المختصة وهي بالطبع في الجزائر مجلس الدولة الجزائري وفقا للمادة 09 من القانون العضوي 98-01 التي جعلت الاختصاص ضد المنظمات المهنية الوطنية ابتدائي نهائي أمام مجلس الدولة يفصل فيه بصفة ابتدائية نهائية وبالطبع المادة 901 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09 وفقا للإجراءات التي نص عنها هذا القانون فيما يتعلق بالإجراءات المتعلقة بالتقاضي في المادة الإدارية.

بينما تتعلق المسؤولية الفنية بأهم واجبات المراجع الخارجي والتي تتلخص في الآتي:

- مسؤولية في التحقق من أن المؤسسة قد طبقت وبشكل سليم القواعد والمبادئ المحاسبية الأساسية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما.

- مسؤوليته في التحقق من أن نصوص القوانين واللوائح والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة المؤسسة قد منحت الغاية والقوانين الكافية وتم تطبيقها بشكل ملائم ودقيق وسليم.

الفرع الثالث: تقارير محافظ الحسابات

حدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 المعايير التي تقوم عليها تقارير محافظ الحسابات من خلال تحديد اشكالها وآجال ارسالها الى الجمعية العامة او الجهاز التداولي المؤهل والأطراف المعنية به على ان يحدد محتوى كل معيار بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية، وقد تمثلت هذه المعايير في¹:

• معيار المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة او عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر

• معيار المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدجة

• معيار حول الاتفاقيات المنظمة

¹ - المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في اول يونيو 2011 العدد 30، ص19

- معيار حول تفاصيل اعلى خمس تعويضات
 - معيار حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين
 - معيار حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة والنتيجة حسب السهم او حسب الحصة الاجتماعية
 - معيار حول إجراءات الرقابة الداخلية
 - معيار حول استمرارية الاستغلال
 - معيار يتعلق بحيازة أسهم كضمان
 - معيار يتعلق بعملية رفع رأس المال
 - معيار يتعلق بخفض رأس المال
 - معيار يتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى
 - معيار يتعلق بتوزيع التسيقات على أرباح الأسهم
 - معيار يتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة
- ويحدد تاريخ تقرير محافظ الحسابات عند نهاية اشغال المراقبة على الا يكون سابق لتاريخ وقف الحسابات السنوية من طرف الأجهزة المختصة , ويؤرخ التقرير قبل خمسة عشرة يوما من تاريخ انعقاد الجمعية العامة او الجهاز التداولي المؤهل والى جانب التاريخ يجب ان يكون على التقرير رقم اعتماد محافظ الحسابات ورقم التسجيل في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والعنوان والامضاء والختم¹, ويكون إيداع التقرير بمقر الشركة والمديرية الإدارية للهيئة المعنية² على ان يعرض خلال الخمسة عشرة يوما على الجمعية العامة او الجهاز التداولي المؤهل³ والملاحظ ان هذه التقارير كلها تبين اعداد محافظ الحسابات لتقرير اجمالي يبرهن من خلاله رايه الى جانب الثلاثة عشرة تقريراً تبين مهامه الثانوية مع المداخلة اثناء الجمعية العامة
- فالتقرير الإجمالي: يتم اعداده بالمصادقة على صحة ومصادقية الحسابات السنوية للمؤسسة مع إمكانية امتناع محافظ الحسابات من اعداد ذلك بتوضيح الأسباب لهذا الامتناع

المطلب الثالث: مهنة المحاسب المعتمد

¹ -انظر المادة 3, المرجع السابق

² -انظر المادة 5, مرجع نفسه

³ -انظر المادة 6, مرجع نفسه

تعتبر مهنة المحاسب المعتمد من المهن الأساسية في تقديم خدمات المحاسبة في الجزائر فهو يتولى مسك وتنظيم المحاسبة للزبائن الذين لا يملكون محاسبين على مستوى مؤسساتهم، تمارس هذه المهنة بشكل مستقل وضمن سلطة الممارس لها مباشرة تكون في مكاتب خاصة غير تابعة للدولة وقد تم تأسيسها اول مرة في سنة 1976 بموجب الامر 71-82 الى جانب مهنة الخبير المحاسب

الفرع الأول: تنظيم مهنة المحاسب المعتمد وفق القانون 10-01

أولاً: تعريف المحاسب المعتمد

يعد محاسباً معتمداً الشخص المؤهل لممارسة بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات او الهيئات التي تطلب خدمات هذا المهني¹ لذلك فهي من المهن المستقلة التي تمارس بشكل حر ضمن مكتب خاص تحت سلطة المحاسب مباشرة، على عكس المحاسب الاجير الذي يعد موظف يخضع لسلطة الإدارة

وتمارس هذا النشاط اشخاص طبيعيين كما يمكن ان تكون الممارسة من طرف اشخاص معنوية في شكل، شركات أسهم او شركات ذات مسؤولية محدودة او شركات مدنية

بحيث تمنح شهادة الاعتماد للشخص المؤهل قانوناً من طرف معهد التكوين المتخصص التابع لوزير المالية او المعاهد المعتمدة من طرفه، كذلك الشهادات الممنوحة من طرف التكوين المهني التابع للوزير المكلف بالتكوين المهني او مؤسسة معتمدة من طرفه او من طرف مؤسسات التعليم العالي، الذي يجري مسابقة القبول للدخول في تكوين من اجل الحصول على شهادة تسمح له بإجراء تربص مهني على ان يكون:

- التربص خلال 18 شهراً²
- التربص يكون لدى مكتب او شركة محاسبة معتمدة مسجل او مسجلة لدى المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

- يوجه المتربص من طرف المجلس الوطني للمحاسبة للمشرف على التربص المحدد سابقاً

ويلزم خلال فترة التربص المحاسب المتربص على¹

¹ - المادة 41 من القانون 10-01 المرجع السابق

² - المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 الذي يحدد شروط وكيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع اجر الخبراء المحاسبين ومحافظي

الحسابات والمحاسبين المعتمدين المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 30 نوفمبر 2011 العدد 65

- الانضباط اثناء فترة التربص
- حضور الاجتماعات الدورية التي يستدعى اليها من طرف مراقب التربص
- احترام السلطة السلمية والامثال للقواعد التأديبية والانضباط والسلوك المهني النموذجي الذي يحدده المشرف على تربصه
- الالتزام بالسلوك الحسن وارتداء هندام لائق يشرف المهنة
- الالتزام بالأحكام التشريعية والتنظيمية التي تدير وتنظم المهنة
- تحسين معارفه التقنية وتحسينها واثراء ثقافته العامة
- المشاركة في الأيام الدراسية التي ينظمها مراقب التربص
- تحرير تقرير سداسي يبين طبيعة الاشغال المنجزة خلال السداسي، وارسال التقرير الى لجنة التكوين بالمجلس الوطني للمحاسبة مؤش من طرف المشرف
- وعند نهاية فترة التربص يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بتقييم أداء المتربصين المحاسبين ويقرر
 - تسليم شهادة التربص التي تسمح لهم بممارسة مهنة المحاسب المعتمد
 - رفض تسليم شهادة نهاية التربص بالنسبة للفترة الاجمالية للمحاسب المتربص او لمدة محددة من التربص نتيجة لعدم الانضباط او عدم انتظام العمل المنجز او المعرفة غير الكافية المكتسبة خلال التربص
 - تقرير مدة تربص جديدة لمدة سنة واحدة يستدعى خلالها المحاسب المتربص الى تحسين معارفه التقنية والمهنية وتعميقها

ثانيا: شروط ممارسة مهنة المحاسب المعتمد وفق القانون 10-01

وفقا للمادة الثامنة (08) من القانون 10-01 فإنه لممارسة مهنة المحاسب المعتمد يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

- 1- أن يكون جزائري الجنسية؛
- 2- أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة. والتي تمنح من مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني او من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه او من

¹ - انظر المادة 13 من المرسوم التنفيذي 11-393، المرجع السابق ص 19

طرف مؤسسات التعليم العالي.

3- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

4- ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

5- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

6- ان يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة السادسة وهي كالآتي:

يؤدي المحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لحل تواجد مكتبه بالعبارات الآتية:

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكرم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد".

ثالثا: مهام المحاسب المعتمد وفق القانون 01-10

يضطلع المحاسب المعتمد بصلاحيات تضمنتها احكام القانون 01-10 والتي تمثلت في ما يلي¹:

- يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها
- تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها التي يتكلف بها المحاسب المعتمد، ملكية الزبون
- يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها، كما يمكنه أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية
- يمكن للزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بمهام المساعد في إعداد الجداول المالية

رابعا: مسؤولية المحاسب المعتمد وفق القانون 01-10

يعد المحاسب المعتمد اثناء ممارسة مهامه مسؤول مدنيا تجاه زبائنه في الحدود التعاقدية والى جانب هذا يتحمل المحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني او تعاقدى نتج عنه أفعال مجرمة

¹ - انظر المواد 42, 43, 44, من القانون 01-10, المرجع السابق, 8-9

قانونا وفقا لمبدأ الشرعية

فالمحاسب المعتمد كغيره من ممتهمي مهنة المحاسبة مسؤول جزائيا مسؤولية شخصية باعتباره جزء من المجتمع تجاه قانون العقوبات، ومسؤول جزائيا مسؤولية مهنية عما يقوم به من أفعال تخل بينود العقد تؤدي به الى تعويض الضرر للجانب المتضرر مع العقوبة (الاصلية، التكميلية، التبعية)

ومن بين الجرائم التي يمكن ان يقع فيها المحاسب، التصرف في مال التاجر الذي يتولى تنظيم حساباته بسوء نية على خلاف الغرض الذي عهد به اليه، كذلك التهرب الضريبي او المساعدة على التهرب، جريمة تدوين قيد مزور أو إهمال تدوين قيد مهم في دفاتر واوراق وسجلات التاجر.

وتمثل المحاسب المعتمد امام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة¹ عن كل مخالفاته وتقصيراته التقنية والأخلاقية في القواعد المهنية، بحيث يمكن ان يتعرض لعقوبة تكون في:

- توجيه انذار ويصنف كخطأ من الدرجة الأولى، ويكون ذلك بشأن ما يقوم به المحاسب من²:
- تصريح بمراجع كاذبة
- التصريح بالانتماء الى مجلس المنظمة خلال ممارسة وظيفتهم
- الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن المحاسب سواء كتابة وشفاهية بهدف الاخلال بالثقة المبنية بين الزبائن وزملائه قصد ازاحتهم

- التقليل من الاحترام لاحد زملائه خلال ممارسة نشاطه
- التعرض للتوبيخات ويصنف كخطأ من الدرجة الثانية ويكون ذلك بصدد³:
- تكرار الأخطاء من الدرجة الأولى
- رفض التكفل بالمتربصين الموجهين من المجلس الوطني للمحاسبة
- فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به
- الغياب عن اجتماعين متتالين للجمعية العامة والانتخابات او عدم تمثيله

¹ -تمثل اللجنة التأديبية في لجنة الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة

² -انظر المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 13-10 الذي يحدد درجة الاخطاء الأدبية الملائكة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، المؤرخ في 13 يناير 2013، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 16 يناير 2013، العدد 03، ص19

³ - انظر المادة 7، المرجع نفسه

- عدم دفع حقوق المشاركة في كل تظاهرة تنظمها المنظمة الوطنية للمحاسب المعتمد
- التوقيف المؤقت لمدة حددت ب ستة أشهر (6 أشهر)، يصنف كخطأ من الدرجة الثالثة ويكون عند¹:
- تكرار الخطأ من الدرجة الثانية
- خطأ في الاحتفاظ بالأرشيف
- استعمال الختم المهني في اعمال غير منجزة تحت مسؤوليته
- عدم دفع الاشتراك المهني
- عدم اكتتاب تامين مهني
- تشكيل مقاوله اعمال متعلقة بالمهنة مع اشخاص غير مسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
- الشطب من الجدول، ويصنف كخطأ من الدرجة الرابعة الذي يكون في حالة²:
- تكرار الخطأ من الدرجة الثالثة
- إفشاء السر المهني
- اصدار إجازات خاطئة او مزورة او مبالغ فيها
- التصرفات المتكررة والمتعددة التي تمس بأخلاقيات المهنة
- ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف
- ممارسة المهنة دون مكتب مهني
- ويبقى المحاسب المعتمد مسؤول مسؤولية تأديبية حتى بعد استقالته من مهامه

الفرع الثاني: أخلاقيات ممارسة مهنة المحاسب المعتمد

تحدد القواعد الأخلاقية المهنية لأعضاء الهيئات المشرفة على أصناف المهن المحاسبية (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) في الواجبات الملقاة على عاتقهم والحقوق المكتسبة مقابل تأدية خدماتهم المهنية بموجب احكام المرسوم التنفيذي رقم 96-136 الساري المفعول

أولاً: واجبات المحاسب المعتمد

¹ -انظر المادة 8، مرجع نفسه

² -انظر المادة 9، المرجع السابق، ص19

أ - واجبات المحاسب المعتمد تجاه زبائنه وموكليه

- يجب على ممارسي هذه المهنة أن يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه، وان يحرص في حياته الخاصة والمهنية على تجنب كل تصرف من شأنه المساس بكرامة المهنة وشرفها¹
- يجب أداء المهام بصرامة وهدوء.
- يجب على المهني أن ينفذ بعناية، طبقا للمقاييس المهنية، كل الأعمال الضرورية مع مراعاة مبدأ الحياد والإخلاص والشرعية المطلوبة وكذا القواعد الأخلاقية المهنية
- يجب على المهني عند ممارسته مهمة مسك المحاسبة، وإعداد الحصيلة والتفتيش والرقابة الحسابية والمحاسبية والتصريحات الجبائية وتصريحات الشركات، وفي مجلس التسيير، أن يقوم بما يأتي:
 - ينفذ الخدمات المطلوبة بعناية؛
 - يحترم الآجال المتفق عليها؛
 - يعلم الزبون؛
 - يتابع في مجال رقابة الحسابات كل التحريات الضرورية التي من شأنها أن تكون لديه رأيا معللا ومؤسسا؛
- يسهر فيما يخص التصريحات الجبائية وتصريحات الشركات، على احترام زبائنه التشريعات المعمول بها في هذا المجال؛ مع أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حياده واستقلاله وتحمله المسؤولية
- يجب على المحاسب المعتمد الالتزام بالسر المهني في أداء مهامه مع كسر هذه القاعدة في الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها²:
 - كإلزامية إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة
 - عند فتح البحث أو التحقيق القضائي بشأنه
 - عند الإدلاء أمام غرفة المصالحة والتأديب والتحكيم
 - بناء على إرادة موكله وزبائنه

¹ -انظر المادة 2 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

² -انظر المادة 4 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

- يجب على المحاسب المعتمد أن يسهر على احترام موظفيه ومتدربيه الالتزام بالسر المهني¹
- يجب على المحاسب المعتمد تحمل مسؤولية دراسة الحلول الأكثر ملائمة واقتراحها حسب طبيعة المهمة المسندة إليه في ظل احترام الشرعية
- يجب على المحاسب المعتمد إبرام اتفاقية مع زبائنه تحدد واجبات كل منهم دون مخالفة التنظيم المعمول به والمقاييس المهنية والنظام الداخلي للهيئة المشرفة على المهنة²
- يجب على المحاسب المعتمد عند إبرام الاتفاقية أو رسالة التكليف بمهمة اللتان توقع عليهما الأطراف المعنية قانوناً أن يسهر على أن تحتوي على الخصوص بما يلي³
 - طبيعة الأعمال الواجب القيام بها وحجمها
 - دورية المهمة أو مدتها
 - مبلغ مالي مقابل الأتعاب الإجمالي
 - مبالغ التسبيقات على مقابل الأتعاب المدفوعة في بداية إنجاز الأعمال وأثنائه
 - شروط التعاون العامة بين الأطراف
- يجب على المحاسب المعتمد إذا تعذر عليه القيام بمهامه أن يعلم زبونه أو موكله ويعيد إليه الوثائق في أجل شهر واحد

ب - واجبات المحاسب المعتمد تجاه الهيئة المشرفة على المهنة

- يجب على المحاسب المعتمد أن يعلم المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في أجل شهر ضمن رسالة موصى عليها مع وصل استلام بما قد يطرأ على حياته المهنية
 - المتابعات الإدارية والقضائية
 - النزاعات الخطيرة مع الزملاء أو الزبائن أو موكله
 - التعليق الإداري لنشاطاته مع تقديم دليل على قفل ملفاته أو الترتيبات المتخذة بالاتفاق مع زبائنه أو موكله
- عند الاقتضاء

¹ -مرجع نفسه

² المادة 5 من مدونة أخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

³ -المادة 7، مرجع نفسه

- توقف نشاطاته نهائيا
- تغيير محل ممارسة المهنة
- يجب على المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين تعيين قائم بالإدارة مؤقت لمواصلة تنفيذ المهام عند حدوث مانع للمحاسب المعتمد حال دون ممارسة نشاطه ومهامه
- ب - واجبات المحاسب المعتمد تجاه زملائه
- يجب على المحاسب المعتمد الذي يطلب منه زبون أو موكله أن يحل محل زميل له ، ألا يقبل المهمة التي اقترحت عليه إلا بشرط¹:
- أن يتأكد من إن هذا الطلب لا تبرره رغبة في التملص من التطبيق الصحيح للقانون أو التنظيم المعمول بهما
- أن يعلم زميله برسالة موصى عليها مع وصل استلام بالطلب الذي اقترحه عليه وتوجه نسخة من الرسالة على مجلس المنظمة؛
- يجب عليه أن يمتنع عن توجيهه على أي نقد لزميله السابق ويتأكد من أن هذا الزميل قد تقاضى مقابل الأتعاب التي يستحقها، وإن يستطلع رأي مجلس المنظمة في حالة حدوث نزاع؛
- لا يمكن المحاسب المعتمد الذي يترك زبائنه لزميل له أن ينافسه عن طريق صرف الزبائن الذين تركهم له²
- يجب أن يعبر تصرف الزملاء، فيما بينهم عن روح الزمالة والتضامن والصدق³،
- ويجب على أعضاء المنظمة أن يساعد بعضهم بعضا ويتأدبوا فيما بينهم، كما يجب عليهم أن يمتنعوا عن أي كلام بقصد الإيذاء، وبصفة عامة عن أي عمل من شأنه أن يسيء إلى الزميل أو إلى المهنة⁴
- يجب على أعضاء المنظمة إذا ظهر خلاف مهني بينهم أن يحاولوا حله فيما بينهم بالتراضي⁵ و / أو يعرضوه على رئيس مجلس المنظمة أو يخطروا غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم، يعتبر خطأ كل تشهير غير مؤسس من

¹ - انظر المادة 10 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

² - انظر المادة 11 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

³ انظر المادة 12 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

⁴ - انظر المادة 12 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

⁵ انظر المادة 13 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

ج - واجبات المحاسب المعتمد تجاه المتربصين

- ### ثانيا: حقوق المحاسب المعتمد

- كل الوثائق اللازمة لتكوين ملف دائم

- المشاركة الفعالة من موظفي المؤسسة المكلفين بمسك المحاسبة ورقابتها

² انظر المادة 15 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

أفريل، 1996، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 24، ص 7

4- انظر المادة 16 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

- تسهيل دخول المصالح من أجل الحاجات التي تتطلبها مهمة المحاسب
- تجميع وترتيب كل الوثائق اللازمة مع وضعها تحت تصرف المحاسب المعتمد
- تنفيذ المهام المسندة إلى المؤسسة في الوقت المناسب من أجل تسهيل مهامه
- الاطلاع على كل الوقائع التي من شأنها تغيير الكيفيات والواجبات التعاقدية المحددة في الاتفاقية أو في رسالة التكليف بمهمة تغييرا جوهريا¹

02 - يحق للمحاسب المعتمد الذي قد يواجه تجاهل واجبات التعاون أو تقصير يعرقل آباء مهمته تبليغ مسير المؤسسة بذلك كتابيا مع طلب تدارك ذلك تحت طائلة وجوده في وضعية الشريك السلبي² ,

ب - الحق في الأتعاب

- يحدد المحاسب المعتمد وزبائنه بناءا على اتفاق مشترك بينهم مبلغ مقابل الأتعاب وكيفيات دفعه مقابل الخدمات المقدمة من طرفه لذلك لا يمكن أن يكون في شكل منافع عينية أو مسترجعات أو عمولات أو مساهمات سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة³
 - في حالة حدوث نزاع حول مقابل الأتعاب المستحقة وكيفيات دفعها يمكن لأطراف النزاع وبناءا على اتفاق مشترك بينهم طلب تحكيم مجلس المنظمة مع إمكانية اللجوء للقضاء في حالة عدم التوصل إلى مصالحة ودية⁴
 - يمكن للمحاسب المعتمد أن يعهد بالأعمال والمهام المسندة إليه إلى أحد الأشخاص المسجلين في قائمة المنظمة وذلك تحت مسؤوليته الشخصية⁵
 - يحق للمحاسب المعتمد الذي لم يتقاضى مقابل أتعابه المستحقة شرعا حجز الوثائق والدفاتر التي أعدها بمناسبة قيامه بمهامه دون المساس بحق الاطلاع لصالح الإدارة الجبائية المنصوص عليه في القانون⁶
- ست (6) صور شمسية على خلفية بيضاء

¹ - انظر المادة 26، من المرسوم التنفيذي 96-136، المرجع السابق

² - انظر المادة 27، مرجع نفسه

³ - المادة 19 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

⁴ - المادة 20 من مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد

⁵ - انظر المادة 21 من مدونة اخلاقيات المهنة، المرجع السابق

⁶ - انظر المادة 22 ، مرجع نفسه

خلاصة الفصل

ومن خلال ما تناولته الدراسة في هذا الفصل يمكن القول ان مهنة المحاسبة في الجزائر قد مرت بمراحل مختلفة من حيث تنظيمها وسيرورة عملها الى غاية الإصلاح المحاسبي الذي تبني النظام المحاسبي المالي الجديد والتأثير على هيكلية الهيئات و المنظمات المشرفة على مهنة المحاسبة لما تلعبه هذه الأخير من دور جلي في الاشراف والرقابة والمتابعة ، بحيث تم سحب الصلاحيات من المصنف الوطني وجعلها تحت الوصاية المباشرة للوزير المكلف بالمالية الامر الذي جعلها لا تتمتع بالاستقلالية الكاملة وهو ما يتنافى مع ما تنادي به المعايير الدولية للمحاسبة، وخلق هيئات تشرف على كل مهنة من المهن المحاسبية على حدى وفق أنظمة داخلية مستقلة تعمل على تحديد نظام داخلي مع مدونة أخلاقية مهنية لكل منها

الفصل الثاني:

الواقع العملي لمهنة المحاسبة في الجزائر
دراسة حالة

تمهيد:

بعد تطرقنا في الجانب النظري إلى الإطار النظري الخاص بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي دراسة عينة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبير المحاسب من أجل التأكد من صحة الفرضيات من عدمها توجب علينا اللجوء إلى الدراسات الميدانية، وباعتماد منهج دراسة الحالة باستخدام أداة الاستبيان المناسبة للدراسة الكمية والوصول إلى قياس دور قياسا كميا باعتماد الأساليب والأدوات الاحصائية المناسبة. وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
- المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

يتم التطرق في هذا المبحث إلى عرض مفصل للمنهجية والإجراءات المنهجية المتبعة في تحليل وجهات نظر عينة من محاسبين ومحافظ الحسابات وخبير محاسبي حول موضوع تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري الواقع العملي وذلك من خلال التعرف على عينة الدراسة وتقسيمات الاستبيان وأهم الأساليب الإحصائية المستخدمة، بالإضافة لمعرفة مدى الاعتماد على الاستبيان في المعالجة الإحصائية بحساب كل من الثبات وصدق الاتساق الداخلي.

المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على عينة الدراسة بالإضافة إلى أداة جمع البيانات.

أولاً: منهج الدراسة الميدانية

يمثل منهج الدراسة أساس الحصول على معلومات وبيانات دقيقة، والتوصل إلى نتائج موثوق فيها، ووضع توصيات قابلة للتطبيق، ويختلف منهج الدراسة الميدانية باختلاف موضوعها بحيث يستعين الباحث بالمنهج الذي يراه ملائماً لتقصي أبعاد الظاهرة المراد دراستها.

انطلاقاً من طبيعة موضوع الدراسة المتمثل في تبيان تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري الواقع العملي والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها، تم اعتماد المنهج الوصفي والتحليلي القائم على جمع المعطيات والبيانات المتعلقة بالظاهرة موضوع الدراسة، وتحليلها وتفسيرها مع الربط بين متغيراتها للوصول إلى نتائج واقعية على اعتبار أن هذا المنهج يعتمد على دراسة المشكلة أو الظاهرة كما هي في الواقع وإعطاء صورة دقيقة وواضحة

ثانياً: مجتمع الدراسة

يشير مجتمع الدراسة إلى مجموع الأفراد أو المشاهدات التي تشترك في مجموعة من الخصائص تهم موضوع البحث، ويشمل مجتمع هذه الدراسة محاسبين ومحافظ الحسابات وخبير محاسبي والأساتذة الأكاديميين في المحاسبة

ثالثاً: عينة الدراسة

قد يستحيل أو يصعب في كثير من الأحيان دراسة كل أفراد مجتمع الدراسة، وهذا هو الحال في بحثنا هذا وعلى هذا الأساس سيتم اعتماد أسلوب المعاينة أي اختيار جزء من مجتمع الدراسة وفق أسس علمية ومنهجية بحيث يكون ممثلاً للمجتمع الأصلي تمثيلاً صادقاً.

تتأثر عملية اختيار عينة الدراسة وتحديد حجمها بعدة اعتبارات من أهمها حجم المجتمع الأصلي ودرجة الثقة المطلوبة، ونظرا لضخامة حجم مجتمع الدراسة وصعوبة تحديد إطار للمعينة أي قاعدة دراسة تحتوي أسماء وعناوين كل أفراد المجتمع المستهدف من الدراسة ارتأينا استخدام أسلوب العينة الميسرة على اعتبارها الأنسب لهذا النوع من الدراسات وأكثر العينات شيوعا واستخداما في الدراسات.

وقد تم توزيع بشكل الكتروني على عينة من محاسبين وخبير محاسبي ومحافظ الحسابات وأساتذة أكاديميين، من أجل استطلاع آراءهم حول موضوع تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي، وبعد مراجعة الاستبيان الالكتروني تبين لنا 75 استمارة صالحة للمعالجة الإحصائية.

رابعاً: أدوات جمع البيانات

ومن أجل تيسير إجراءات الدراسة الميدانية والحصول على البيانات وجمعها وتحليلها لاستكمال الجانب الميداني للدراسة تم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع البيانات ودقة في تصميمه ما تم تناوله في الجانب النظري وأيضاً الدراسات السابقة ومدى وضوح الأسئلة والعبارات في الاستبيان لتمكن أجزاء العينة المستجوبين من الإجابة عنه بكل موضوعية وأنه خلصنا إلى بناء الاستبيان مكون من 25 عبارة وتضمن الاستبيان جزئين على النحو التالي:

الجزء الأول: يتضمن البيانات الشخصية المتعلقة بالخصائص العامة عن أفراد عينة الدراسة حيث: الجنس، السن، المستوى الجامعي، المهنة، مستوى الخبرة أو سنوات الخبرة

الجزء الثاني: يشتمل على متغيرات الدراسة، وبدورها تم تقسيمها إلى أربعة محاور كما يلي:

المحور الأول: تطور ونشأة مهنة المحاسبة؛

المحور الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة؛

المحور الثالث: مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة؛

المحور الرابع: الواقع المهني والعلمي للمحاسبة.

المطلب الثاني: أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة

يعتمد أسلوب التحليل الإحصائي على نوع المشكلة محل القياس والتحليل ونوع البيانات وفيما يلي توضيح أهم الأساليب الإحصائية المعتمدة في الدراسة.

أولاً: الأساليب الوصفية

- التكرار والنسب المئوية: للتعرف بالتفصيل على السمات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة.
- المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة اتجاهات أفراد الدراسة نحو كل عبارة أو بعد.
- الانحراف المعياري: للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة نحو كل عبارة أو بعد.

ثانياً: الأساليب الاستدلالية

- معامل الثبات ألفا كرونباخ: وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛
- معامل الارتباط بيرسون: لتأكيد الصدق وإثبات أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه، كما تم استخدام معامل الارتباط لتحديد العلاقة والارتباط بين متغيرات الدراسة.

المطلب الثالث: ثبات والاتساق الداخلي لأداة الدراسة

سنحاول في هذا الجزء التعرف على مدى الاعتماد على أداة جمع البيانات في الدراسة والتحليل من خلال قياس على مدى صدقها وثباتها، وذلك من خلال توضيح كل من ثبات والاتساق الداخلي لأبعاده ومحاوره كما يلي.

أولاً: حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ

سنحاول من خلال هذا الجزء أن نبين مدى ثبات الاستبيان ومصادقته للعمل في الموضوع من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ حيث كلما كان معامل ألفا أكبر من 0.6 كلما كان الاستبيان صالحاً للدراسة

الجدول رقم (01): معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة

عبارات الاستبيان	معامل ألفا كرونباخ
25	0.777

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ للاستبيان يساوي 0.777 بالنسبة لكل الاستبيان، وهو أكبر من المعامل 0.60 ما يدل على ثبات أداة الدراسة هذا يعني أن هناك صدق وثبات في المحاور وبالتالي يمكن القول أن الاستبيان يتمتع بالثبات.

ثالثا: الاتساق الداخلي للاستبيان

مصفوفة الارتباط الخطي بين متغيرات الدراسة من خلال حساب معامل الارتباط بين كل محور من محاور المتغير والدرجة الكلية له لكل من محاور الدراسة والجداول التالية توضح ذلك.

الجدول رقم (02): يوضح الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة

Sig	Pearson Correlation	محاور الدراسة
0.000	0.701**	المحور الأول: تطور ونشأة مهنة المحاسبة؛
0.000	0.708**	المحور الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة؛
0.000	0.825**	المحور الثالث: مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة؛
0.000	0.602**	المحور الرابع: الواقع المهني والعلمي للمحاسبة.
***دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها		

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

من خلال معاملات لارتباطات الشئانية المبينة في الجدول أعلاه يتبين لنا أن لمحاور الدراسة المحور الأول: تطور ونشأة مهنة المحاسبة بمعامل ارتباط ($r=0.701$) و المحور الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة بمعامل ارتباط ($r=0.708$)؛ المحور الثالث: مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة بمعامل ارتباط ($r=0.825$) و المحور الرابع: الواقع المهني والعلمي للمحاسبة بمعامل ارتباط ($r=0.602$) ، تمتاز بالاتساق الداخلي حيث أن العلاقة الارتباط بين الدرجة الكلية لكل محور من محاور الدراسة دالة إحصائيا، إذ أن قيمة Sig (مستوى المعنوية) لقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون المحسوبة في كل محور هي أقل من مستوى دلالة 0.05، ومنه محاور الدراسة صادقة ومتسقة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات

يتم في هذا المبحث الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة من خلال عرض وتحليل البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة من حيث: الجنس، السن، المستوى الجامعي، المهنة، مستوى الخبرة أو سنوات الخبرة بالإضافة عرض عبارات محاور الدراسة لنخلص في الأخير لنتائج اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق لعرض وتحليل الخصائص العامة لعينة الدراسة كما يلي.

أولاً: توزيع عينة الدراسة حسب الجنس والسن

الجدول رقم (03): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير الجنس

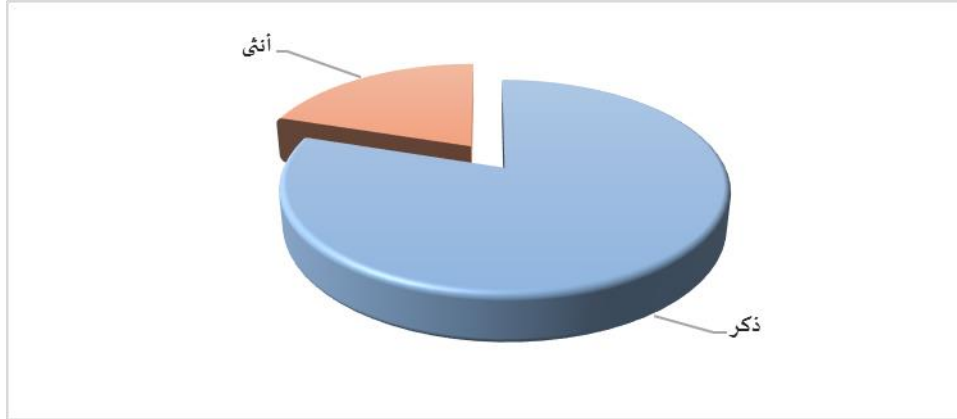
النسبة %	التكرار	البيانات الشخصية	
80	60	ذكر	الجنس
20	15	أنثى	
100%	75	المجموع	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

بالنسبة لمتغير الجنس المستجوبين نجد بأن نسبة 80% لصالح الذكور بعدد 60 في حين 20% لصالح الإناث

بعدد 15 من إجمالي عينة الدراسة

الشكل رقم (01): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

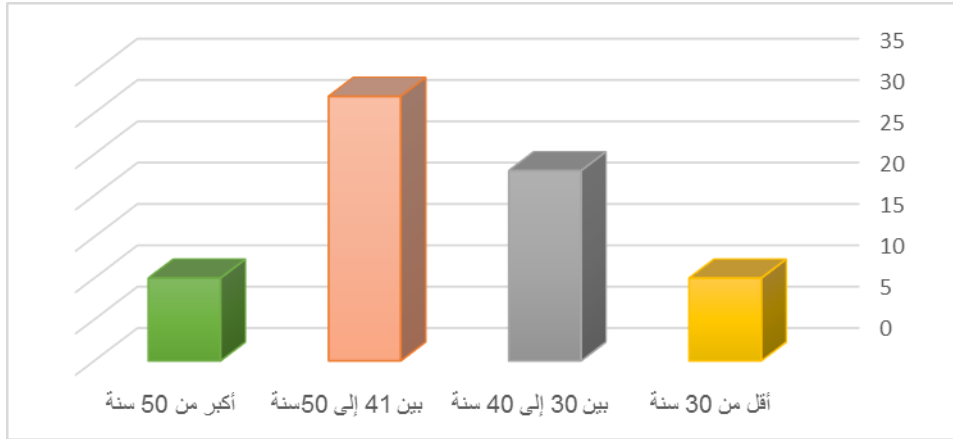
الجدول رقم (04): يبين توزيع أفراد أجزاء حسب متغير السن

النسبة %	التكرار	البيانات الشخصية
13,3	10	أقل من 30 سنة
30,7	23	بين 30 إلى 40 سنة
42,7	32	بين 41 إلى 50 سنة
13,3	10	أكبر من 50 سنة
%100	75	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

بالنسبة لمتغير السن تتوزع عينة الدراسة بأغلبية الفئة السنية من 41 إلى 50 سنة بعدد 32 ونسبة 42.7%، تليها الفئة السنية بين 30 إلى 40 سنة بعدد 23 ونسبة 30.7%، أما كل من 50 سنة فأكثر وأقل من 30 سنة بنسبة متساوية على التوالي: 13.3% من المجموع الإجمالي للنسب.

الشكل رقم (02): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

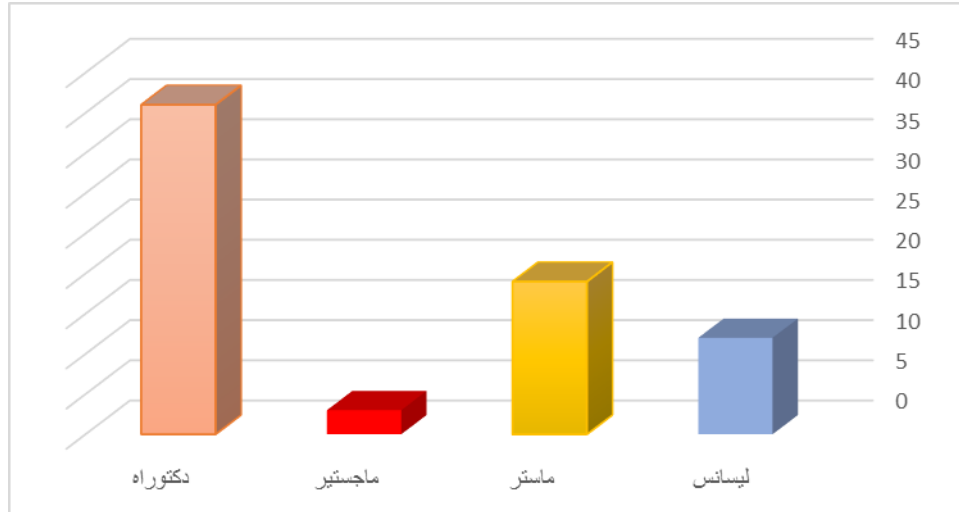
الجدول رقم (05): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المستوى التعليمي

النسبة %	التكرار	البيانات الشخصية
16	12	ليسانس
25.3	19	ماستر
4	3	ماجستير
54.7	41	دكتوراه
100%	75	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية عينة الدراسة بمستوى تعليمي دكتوراه بعدد 41 ونسبة 54.7% تليها ماستر بعدد 19 ونسبة 25.3% ثم ليسانس بعدد 12 ونسبة 16%، أما ماجستير بعدد 3 ونسبة 4% من المجموع الإجمالي للنسب.

الشكل رقم (03): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة

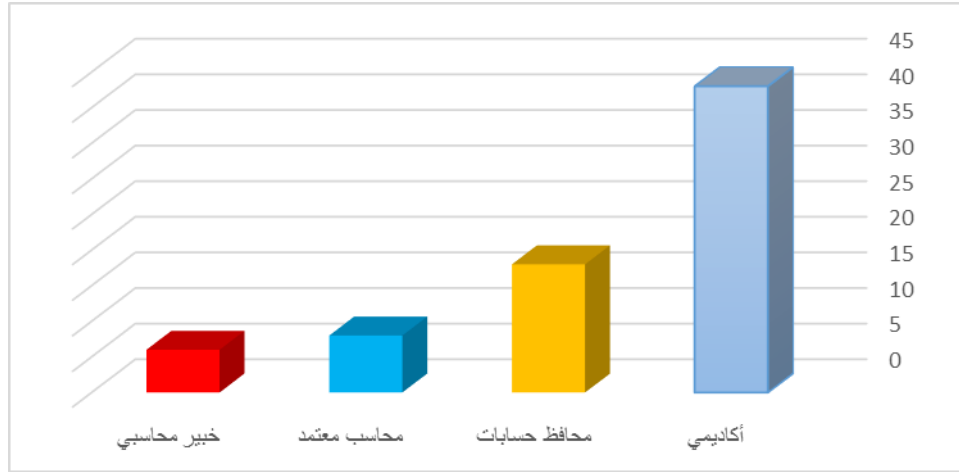
الجدول رقم (06): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المهنة

النسبة %	التكرار	البيانات الوظيفية	
57,3	43	أكاديمي	المهنة
24,0	18	محافظ حسابات	
10,7	8	محاسب معتمد	
8,0	6	خبير محاسبي	
100%	75	المجموع	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

بالنسبة لمتغير المهنة من خلال النتائج المبينة الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية عينة الدراسة من فئة أكاديميين بعدد 43 ونسبة 57.3%، تليها محافظ الحسابات بعدد 18 ونسبة 24%، أما كل من محاسب معتمد وخبير محاسبي بنسب متقاربة على التوالي: 10.7%، 8% من المجموع الإجمالي للنسب.

الشكل رقم (04): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير المهنة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

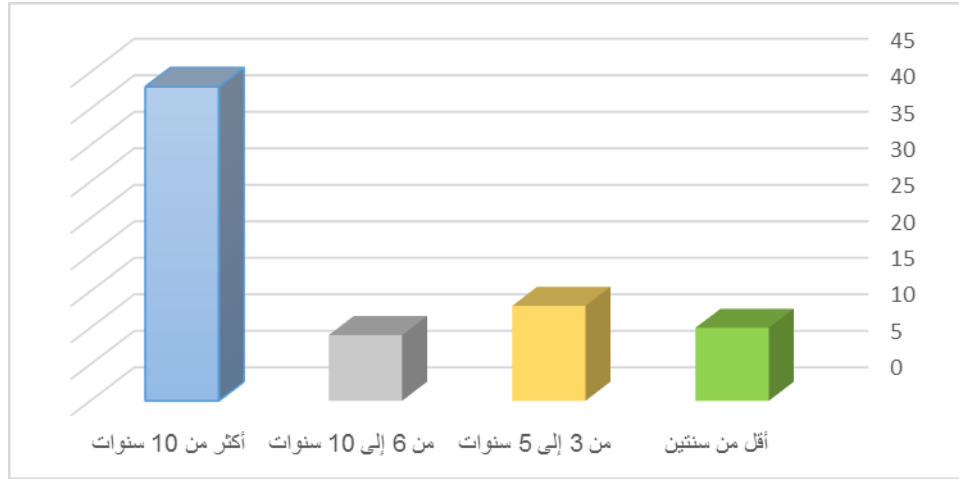
الجدول رقم (07): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	البيانات الوظيفية
13.3	10	أقل من سنتين
17.3	13	من 3 إلى 5 سنوات
12	9	من 6 إلى 10 سنوات
57	43	أكثر من 10 سنوات
100%	75	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة من خلال النتائج المبينة الجدول تتوزع عينة الدراسة بأغلبية أكثر من 10 سنوات بعدد 43 ونسبة 57% في حين من 3 إلى 5 سنوات بعدد 13 ونسبة ونسبة 17.3% أما أقل من سنتين بعدد 10 ونسبة 13.3%، في حين من 6 إلى 10 سنوات بعدد 9 ونسبة 12% من المجموع الإجمالي للنسب.

الشكل رقم (05): يبين توزيع أجزاء العينة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة

نقدم من خلال هذا الجزء تقدير الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة وذلك من خلال تقييم مستوى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي وذلك بحساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

أولاً: تحليل عبارات المحور الأول "تطور ونشأة مهنة المحاسبة"

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارة المحور الأول من خلال تحديد الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (08): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الأول

رقم	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
العبارة 01	التكرار	-	-	3	46	26	4,30	0,544	مرتفع جدا	2
	النسبة %	-	-	4,0	61,3	34,7				
العبارة 02	التكرار	-	1	2	40	32	4,37	0,610	مرتفع جدا	1
	النسبة %	-	1,3	2,7	53,3	42,7				
العبارة 03	التكرار	1	4	6	40	24	4,09	0,856	مرتفع	3
	النسبة %	1,3	5,3	8,0	53,3	32,0				
العبارة 04	التكرار	1	25	15	31	3	3,13	0,977	متوسط	6
	النسبة %	1,3	33,3	20,0	41,3	4,0				
العبارة 05	التكرار	1	19	21	31	3	3,21	0,919	متوسط	5

				4,0	41,3	28.0	25.3	1.3	النسبة %	
4	مرتفع	0,810	3,93	16	44	9	6	-	التكرار	العبارة 06
				21.3	58.7	12.0	8.0	-	النسبة %	
	مرتفع	0.465	3.84	-			-	-	التكرار	المحور الأول
				-			-	-	النسبة %	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الاول: تطور ونشأة مهنة المحاسبة وحسب وجهة نظر أجزاء العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (3.84) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات البعد الأول موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (3.13 - 4.37) حيث "العبارة رقم 02 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.37) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة جدا على أنه تسعى الإصلاحات المحاسبية إلى تطوير المهن المحاسبية، أما "العبارة رقم 01 جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (4.30) وموافقون في إجاباتهم عليها بدرجة مرتفعة جدا، أي تأثر مهنة المحاسبة بالإصلاحات المحاسبية، في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " تعويض المخطط الوطني للمحاسبة بالنظام المالي المحاسبي قرار صائب " بمتوسط حسابي (4.09) ، تليها العبارة رقم 06 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.93) ما يؤكد بدرجة مرتفعة على أن الإصلاح المحاسبي يهدف الى عولمة المحاسبة المحلية، وأخيراً نجد العبارة رقم 04 بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي (3.13) أي تتماشى مهنة المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية.

ثانيا: تحليل عبارات المحور الثاني "تنظيم مهنة المحاسبة"

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات المحور الثاني من خلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (09): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الثاني

رقم	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
العبرة 07	التكرار	1	—	3	33	38	4,42	0,700	مرتفع جدا	1
	النسبة %	1.3	—	4.0	44.0	50.7				
العبرة 08	التكرار	—	16	20	28	11	3,45	0,990	مرتفع	5
	النسبة %	—	21.3	26.7	37.3	14.7				
العبرة 09	التكرار	—	7	8	42	18	3,94	0,852	مرتفع	4
	النسبة %	—	9.3	10.7	56.0	24.0				
العبرة 10	التكرار	11	15	9	25	15	3,24	0,373	متوسط	7
	النسبة %	14.7	20.0	12.0	33.3	20.0				
العبرة 11	التكرار	—	5	8	37	25	4,09	0,841	مرتفع	2
	النسبة %	—	6.7	10.7	49.3	33.3				
العبرة 12	التكرار	2	17	26	26	4	3,17	0,935	متوسط	8
	النسبة %	2.7	22.7	34.7	34.7	5.3				
العبرة 13	التكرار	3	5	11	30	26	3,94	0,064	مرتفع	3
	النسبة %	4.0	6.7	14.7	40.0	34.0				
العبرة 14	التكرار	1	16	20	32	6	3,34	0,951	متوسط	6
	النسبة %	1.3	21.3	26.7	42.7	8.0				
المحور الثاني	التكرار	—	—	—	—	—	3.70	0.523	مرتفع	
	النسبة %	—	—	—	—	—				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة وحسب وجهة نظر أجزاء العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (3.70) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الثاني موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعبارته محصور بين (3.17-4.42) حيث "العبرة رقم 07 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.42) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة جدا على أن إعادة تنظيم مهنة المحاسبة خطوة

ضرورية لنجاح الإصلاح المحاسبي، أما "العبارة رقم 11" جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (4.09) وموافقون في إجاباتهم عليها بدرجة مرتفعة، ما يدل على أن النظام القديم لمهنة المحاسبة لم يعد يستجيب لمتطلبات مراحل الإصلاحات. في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " تقسيم مهنة المحاسبة إلى ثلاث مهن مختلفة الأصناف (مهنة محافظ الحسابات - مهنة محاسب معتمد مهنة خبير محاسبي) " بمتوسط حسابي (3.94) ، تليها العبارة رقم 09 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.94) ما يؤكد بدرجة مرتفعة على أنه استبدال القانون 10-01 في مكان القانون 91-08 جاء لمواكبة تطورات المهنة المحاسبية عالميا، خامسا نجد العبارة رقم 08 بمتوسط حسابي (3.45) ما يدل على أن مهنة المحاسبة هي ليست نفسها قبل القانون ال 10-01. وأخيراً نجد العبارة رقم 12 وبمتوسط حسابي (3.17) أي تم أخذ آراء المهنيين المحاسبين قبل إعادة تنظيم مهنة المحاسبة.

ثالثا: تحليل عبارات المحور الثالث "مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة"

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات المحور الثالث من خلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (10): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الثالث

رقم	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	ترتيب
العبارة 15	التكرار	1	11	9	29	25	3,88	0,077	مرتفع	2
	النسبة %	1.3	14.7	12.0	38.7	33.3				
العبارة 16	التكرار	—	3	13	34	25	4,08	0,818	مرتفع	1
	النسبة %	—	4.0	17.3	45.3	33.3				
العبارة 17	التكرار	2	7	18	39	9	3,61	0,913	مرتفع	4
	النسبة %	2.7	9.3	24.0	52.0	12.0				
العبارة 18	التكرار	2	6	19	40	8	3,61	0,883	مرتفع	3
	النسبة %	2.7	.8	25.3	53.3	10.7				
العبارة 19	التكرار	3	6	20	35	11	3,60	0,972	مرتفع	5
	النسبة %	4.0	.8	26.7	46.7	14.7				
المحور الثالث	التكرار	—	—	—	—	—	3.75	0.523	مرتفع	
	النسبة %	—	—	—	—	—				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الثالث: مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة وحسب وجهة نظر أجزاء العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (3.75) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الثالث موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (3.60-4.08) حيث "العبارة رقم 16 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.08) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة على أن مشاركة الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة في الاصلاحات وتعديل القوانين، أما "العبارة رقم 15" جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (3.88) وموافقون في إجاباتهم عليها بدرجة مرتفعة، ما يؤكد على أن جعل مهنة المحاسبة تحت وصاية وزارة المالية يفقدها استقلاليتها. في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " طورت الهيئات المشرفة لمهنة المحاسبة من جودة الجانب النظري والعملي لها" بمتوسط حسابي (3.61)، تليها العبارة رقم 17 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.61) ما يدل على أن صدور المراسيم التنظيمية في سنة 2011 عملت على تغيير الممارسات المهنية للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وأخيراً نجد العبارة رقم 19 وبمتوسط حسابي (3.60) أي تعمل الهيئات المهنية على تعليم وتدريب المحاسبين وفق المعايير المحاسبية.

رابعاً: تحليل عبارات المحور الرابع " الواقع المهني والعلمي للمحاسبة"

سنحاول من خلال هذا الجزء تحليل عبارات المحور الرابع من خلال تحديد الاتجاه العام لاجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (11): نتائج تحليل إجابات أجزاء العينة على عبارات المحور الرابع

رقم	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	ترتيب
العبارة 20	التكرار	-	11	16	36	12	3,65	0,922	مرتفع	5
	النسبة %	-	14.7	21.3	48.0	16.0				
العبارة 21	التكرار	-	11	18	36	10	3,60	0,900	مرتفع	6
	النسبة %	-	14.7	24.0	48.0	13.3				
العبارة 22	التكرار	1	2	5	43	24	4,16	0,771	مرتفع	4
	النسبة %	1.3	2.7	6.7	57.3	32.0				
العبارة 23	التكرار	_	2	2	33	38	4,42	0,681	مرتفع جدا	2
	النسبة %	_	2.7	2.7	44.0	50.7				
العبارة 24	التكرار	1	2	3	27	42	4,42	0,808	مرتفع جدا	3

				56.0	36.0	4.0	2.7	1.3	النسبة %	
1	مرتفع جدا	0,721	4,56	49	21	4	—	1	التكرار	العبارة 25
				65.3	28.0	5.3	—	1.3	النسبة %	
	مرتفع	0.473	4.13	-			-	-	التكرار	المحور الرابع
				-			-	-	النسبة %	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يتضمن عبارات المحور الرابع: الواقع المهني والعلمي للمحاسبة وحسب وجهة نظر أجزاء العينة المستجوبين نجد المتوسط الحسابي (4.13) و بدرجة تطبيق مرتفع حيث المتوسط الحسابي له ضمن مجال الموافقة (من 3.40 إلى 4.20 درجة)؛ إذ نجد أن إجابة المستجوبين على عبارات المحور الرابع موافقون عليها بدرجة (مرتفعة) فالمتوسط الحسابي لعباراته محصور بين (3.60-4.56) حيث "العبارة رقم 25 احتلت المرتبة الأولى "بمتوسط حسابي (4.56) أي أنهم يؤكدون وبدرجة مرتفعة جدا على أن تكوين المهنيين المحاسبين ورفع أداؤهم عن طريق برامج تعليمية مستمرة، أما "العبارة رقم 23" جاءت بالمرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (4.42) وموافقون في إجاباتهم عليها بدرجة مرتفعة جدا، ما يؤكد على أن وضع ضوابط قانونية للمحافظة على أخلاقيات المهنة. في حين بالمرتبة الثالثة العبارة " السر المهني مبدأ أخلاقي للحفاظ على استقلالية مهنة المحاسبة "بمتوسط حسابي (4.42)، تليها العبارة رقم 22 بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (4.16) ما يدل على أن مراقبة نوعية خدمات المكاتب المحاسبية للحفاظ على مصداقية المهنة، وأخيراً نجد العبارة رقم 21 وبمتوسط حسابي (3.60) أي عدم تجسيد القوانين والتنظيمات الإصلاحية لمهنة المحاسبة في الواقع العملي.

المطلب الثالث: عرض نتائج اختبار فرضيات الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على نتائج الفرضيات بالاختبار مدى قبولها أو رفضها.

أولاً: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

بهدف التحقق من موضوعية نتائج الدراسة، تم الاعتماد على اختبار التوزيع ألعندالي للبيانات، هذا الأخير الذي يستخدم لمعرفة ما إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا، والذي يؤثر بدوره على اختيار الاختبارات المطلوبة لاختبار الفرضيات، والجدول الموالي يلخص أهم النتائج

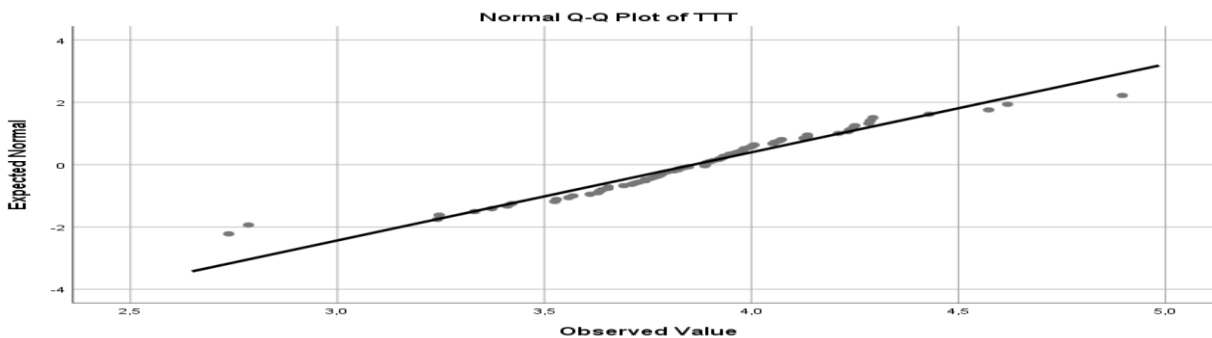
الجدول رقم (12): اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

Kolmogorov-Smirnov ^a		محاور الدراسة
Sig	قيمة Z	
0.200*	0.086	الاستبيان ككل

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

من خلال الجدول أعلاه حيث نجد مستوى المعنوية لكل محاور الدراسة 0.200 أكبر من 0.05 وبالتالي فإن بيانات العينة المدروسة تتبع التوزيع الطبيعي. ومنه نستنتج أن بيانات جميع أبعاد الاستبيان تتوزع طبيعياً، وبالتالي يمكن إجراء الاختبارات المعلمية عليها، ما يستوجب الاعتماد على الاختبارات المعلمية للإجابة على الفرضيات.

الشكل رقم (07): التمثيل البياني لاختبار التوزيع الطبيعي للبيانات



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V25

ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات الدراسية

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على نتائج الدراسة التطبيقية من خلال اختبار فرضيات الدراسة التي تم تقسيما إلى ثلاث فرضيات على النحو التالي:

1. نتائج اختبار الفرضية الأولى

نص الفرضية: مستوى تطور ونشأة مهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع
لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الأول) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05 وفقا لبرنامج SPSS. والجدول التالي يبين نتائج هذا الاختبار:

الجدول (13): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الأولى)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
15,662	74	0,000	0,84222	0,7351	0,9494

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS V25

يتضح من خلال الجدول أن: قيمة الانحراف Sig=0.000 أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية أن مستوى تطور ونشأة مهنة المحاسبة بين الإطار النظري بالواقع العملي في الجزائر مرتفع كما يبين الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدّر بـ (0.84222)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.7351-0.9494] بمستوى ثقة (95%)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام لمحور الأول والمقدّر بـ (3.84) في حدود المجال [3.41-4.20]، ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات المحور الأول

بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الأولى: قبول نص: مستوى تطور ونشأة مهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

2. نتائج اختبار الفرضية الثانية

نص الفرضية: مستوى تنظيم مهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام للإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الثاني) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05 وفقا لبرنامج SPSS. والجدول التالي يبين نتائج هذا الاختبار:

الجدول (14): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الثانية)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
11,637	74	0,000	0,70333	0,5829	0,8238

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS V25

تشير معطيات الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية $Sig=0.000$ أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أن مستوى تنظيم مهنة المحاسبة بين الإطار النظري بالواقع العملي في الجزائر مرتفع حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبين الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـ (0.70333)، وهذا الفرق في حدود المجال [0.5829-0.8238] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام لمحور الثاني والمقدر بـ (3.70) في حدود المجال [3.41-4.20]، ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات محور الثاني

بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الثانية: قبول نص الفرضية: مستوى تنظيم مهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

3. نتائج اختبار الفرضية الثالثة

نص الفرضية: مستوى مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام الإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الثالث) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05 وفقا لبرنامج SPSS. والجدول التالي بين نتائج هذا الاختبار:

الجدول (15): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الثالثة)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
12,534	74	0,000	0,75733	0,6369	0,8777

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS V25

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية Sig=0.000 أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقا لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أن مستوى مساهمة قوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة بين الإطار النظري بالواقع العملي في الجزائر مرتفع، حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما بين الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدر بـ (0.75733)، وهذا الفرق في حدود المجال [-0.6369-0.8777] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام لمحور الثالث والمقدر بـ (3.75) في حدود المجال [3.41-4.20]، ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات محور الثالث

بناءا عليه قرار اختبار الفرضية الثالثة: قبول نص الفرضية: مستوى مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

4. نتائج اختبار الفرضية الرابعة

نص الفرضية: مستوى الواقع المهني والعلمي للمحاسبة بين الإطار النظري الواقع العملي في الجزائر مرتفع
لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample-T-test) (T) للعينة الواحدة لمقارنة المتوسط العام للإجابات (المتوسط الإجمالي لفقرات محور الرابع) مع المتوسط الفرضي 3 عند مستوى دلالة 0.05 وفقاً لبرنامج SPSS. والجدول التالي يبين نتائج هذا الاختبار:

الجدول (16): اختبار (T) للعينة الواحدة لمقارنة متوسط الإجابات مع المتوسط الفرضي (الفرضية الرابعة)

قيمة T المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة sig	الفرق بين المتوسطين	مستوى الثقة 95%	
				القيمة الدنيا	القيمة القصوى
20,819	74	0,000	1,13778	1,0289	1,2467

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS V25

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية $Sig=0.000$ أقل من مستوى الدلالة 0.05 ، ووفقاً لقاعدة القرار المعتمدة في اختبار هذه الفرضية فإنه يمكن القول أن مستوى الواقع المهني والعلمي للمحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع ، حسب وجهة نظر عينة الدراسة كما يبين الجدول الفرق بين المتوسطين الحسابيين العام والفرضي و المقدّر بـ (1.13778)، وهذا الفرق في حدود المجال [1.0289-1.2467] بمستوى ثقة (95 %)، ويدل على أن المتوسط العام للإجابات يفوق المتوسط الفرضي (3)، وتعتبر قيمة المتوسط الحسابي العام لمحور الثالث والمقدّر بـ (4.13) في حدود المجال [3.41-4.20]، ويمثل مستوى الموافقة مرتفعة حول فقرات محور الرابع.

بناءً عليه قرار اختبار الفرضية الرابعة: قبول نص الفرضية: مستوى الواقع المهني والعلمي للمحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع

خلاصة الفصل

حاولنا من خلال هذا الفصل التعرف على مستوى الخ تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي وذلك باستطلاع آراء عينة من محاسبين وخبير محاسبي ومحافظ الحسابات، واعتمدنا في هذه الدراسة على الاستمارة التي تم توزيعها على عينة الدراسة، بشكل ورقي تم معالجة إجابات عينة الدراسة عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الـ SPSS لتتوصل في الأخير على نتائج اختبار الفرضيات التي أظهر أنه مستوى التطور والنشأة لمهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع : كما أظهرت نتائج الدراسة أن مستوى تنظيم مهنة المحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع، وأثبتت نتائج الدراسة أن مستوى مساهمة القوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع، كما أن مستوى الواقع المهني والعلمي للمحاسبة بين الإطار النظري والواقع العملي في الجزائر مرتفع.

الخاتمة

الخاتمة:

تكتسي الدراسة التي تطرقنا إليها والمتمثلة في تنظيم المهنة المحاسبة الحرة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي أهمية كبيرة لدى ممارسي مهنة المحاسبة ووكلائهم والإدارة الحكومية في اتخاذ القرار وللإجابة على الاشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي ما مدى تطابق الإطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر بالواقع العملي، وذلك بدراسة الجانب النظري مع محاولة اجراء دراسة ميدانية تكمن في الاستبيان الاستقصائي الذي اجري على فئات مختلفة شملت طلبة وباحثين وأساتذة اكاديميين في مجال الموضوع والاصناف الثلاثة لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات ، المحاسب المعتمد

وما يمكن استنتاجه ان الإطار النظري لمهنة المحاسبة مجسد في الواقع العملي الى حد كبير

1- نتائج إختيار الفرضيات:

- **الفرضية الثانية** قبل صدور القانون 10-01 من تنظيم مهنة المحاسبة بمراحل أولها مرحلة غداة الاستعمار التي كان النظام الجزائري متأثر بالنظام الفرنسي نظرا لعدم توفر الإمكانيات المادية والبشرية التي تسمح باتباع تنظيم وطني، ثم تأتي مرحلة تحسين وتطوير مهنة المحاسبة وتأسيس المجلس الأعلى للمحاسبة، ونكون بذلك قد اجبنا على ماتم افتراضه في هذه النقطة

- **الفرضية الثانية** تخضع مهنة المحاسبة في الجزائر الى سلطة الوزير المكلف بالمالية الذي بدوره يترأس المجلس

الوطني للمحاسبة المنبثقة على الهيئات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة والمتمثلة في

المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

-المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

- المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

وبهذا نكون قد حققنا نتيجة الفرضية

- **الفرضية الثالثة:** وفقا لما جاء في احكام المواد 18-22-41 من القانون 10-01 تمتهن مهنة المحاسبة من

اشخاص طبيعيين او معنويين في شكل شركات اسهم او شركات ذات مسؤولية محدودة او شركات مدنية او

تجمعات ذات منفعة مشتركة تحت تسمية خبير محاسب او محافظ حسابات ، محاسب معتمد وبذلك تكون

الفرضية صحيحة

- **الفرضية الرابعة:** إن خلق النظام الداخلي ومدونة أخلاقيات المهنة لكل الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة وممارسيها أدى إلى الحرص التام في تطبيق القوانين والتنظيمات الصادرة عن الحكومة الجزائرية في الواقع العملي تجسيدا للمسؤوليات المنوطة بهم وتفادي لعواقب عدم تنفيذ القوانين بإحكام ومشروعية

2- نتائج الدراسة: من خلال الدراسة التي قمنا بها حول تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي وذلك من خلال التطرق إلى مراحل تطورها والهيئات المشرفة عليها كما تطرقنا إلى الإصلاح المحاسبي الأخير الذي يكمن في تجسيد أحكام القانون 10-01 والمراسيم الصادرة سنة 2011 وأخرى تتبعها والتي قررت الحكومة الجزائرية بموجبها تنظيم المهن المحاسبية الحرة وإعادة هيكلة المنظمات المهنية وكذا تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة.

كما حاولنا في المحور الثاني من الدراسة القيام بدراسة ميدانية من خلال إجراء استبيان على عدة فئات لها علاقة بالمحاسبة وتنظيمها

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها

- هناك تقارب كبير بين الإطار النظري والواقع العملي لمهنة المحاسبة من خلال ما يجسده أصحاب المهنة
- تم تصنيف الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة إلى ثلاث. المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
- بإمكان الخبير المحاسب ممارسة مهام محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وكذا محافظ الحسابات ألا أن المحاسب المعتمد لا يمكنه ممارسة مهام الخبير ومحافظ الحسابات
- جعل المحاسب المعتمد في ذيل ترتيب ممارسي المهنة وعدم إعطائه الأهمية التي يستحقها في كون إمكانية ممارسة مهنته من خلال تحصيل شهادة من التكوين المهني

3- التوصيات: من خلال ماسبق يمكننا القول أن تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي حتى تكون له أكثر نزاهة وأكثر مصداقية وأكثر واقعية وشمولية وأكثر مشروعية يجب عن الحكومة أن

- تعمل في تنظيم المهنة على إصدار أكثر قوانين وتنظيمات تسهل مسكها وتعليمها الإحاطة
- جعل النظام التعليمي للمهنة له جانب تطبيقي إجباري قبل الحصول على الشهادة الجامعية

- العمل على توحيد المهام المنوطة بممارسي المهنة وجعل شهادة منح الإعتماد شهادة جامعية واحدة لكل الأصناف
- العمل على تكريس المعلومة المحاسبية وتعميمها وفقا لإجراء تربصات ميدانية داخلية وخارجية تحت إشراف الوزارة الوصية.

4-آفاق الدراسة:

- من خلال الدراسة التي تطرقنا إليها حول تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي توجد نقاط يمكن التطرق إليها وتكون دراسات بحث لاحقة وتتمثل في الآتي :
- مدى إمكانية توحيد الأصناف الممارسة لمهنة المحاسبة
 - جعل تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيما موافق للمعايير الدولية للمحاسبة

قائمة المراجع

المراجع

- المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

1. بوكثير جبار وعوادي مصطفى ولعللى عتيق، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر الإطار النظري والقانوني تحديث 2019، كتاب موجه لطلبة الماستر محاسبة ومحاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي.
2. بكوش لطيفه، دروس عبر الخط في مقياس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المحاسبية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي 2022
3. دويدي خديجة هاجر، محاضرات في تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر موجهة لطلبة الماستر تخصصات المالية والمحاسبة قسم المالية والمحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوقرة بومرداس الجزائر السنة الجامعية 2019-2020.
4. صحراوي العيد وعوادي عبد القادر وعوادي مصطفى، المسؤولية القانونية لممارسي المهن المحاسبية في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة ام البواقي، المجلد 7، العدد 1، مارس 2020.
5. مداني بن بلغيث، فريد عوينات الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة. سنة 2011.
6. مدونة اخلاقيات المهنة للمحاسب المعتمد
7. ناصر دادي عدون، مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي ، العدد 4، سنة 2008

-

ثانيا: الرسائل والأطروحات الجامعية

1. بن يخلف أمال، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، سنة 2002.
2. فيروز خويلدات - أطروحة دكتوراه بعنوان - واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر " دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2015" - جامعة ورقلة).

ثالثا: الدوريات والنشریات

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد، 20 الصادرة في، 01/05/1991
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادرة في 11/07/2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 07، الصادرة في 02/02/2011،
- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010 العدد 42 - يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد
- القانون رقم 10-01 مؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 42 المؤرخة في 11 يوليو سنة 2010
- المرسوم تنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 12 جمادي الأولى عام 1417 الموافق لـ 25 سبتمبر سنة 1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 56 المؤرخة في 16 جمادي الأول عام 1417
- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير سنة 2011
- المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتعلق بشروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة العبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخة في 02 فبراير 2011، العدد 7،
- القانون التجاري - المادة 8 من الامر 91-08
- الامر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم
- المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في اول يونيو 2011 العدد 30، ص 19

- المرسوم التنفيذي رقم 11-393 الذي يحدد شروط وكيفيات سير الترخيص المهني واستقبال ودفع اجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين المؤرخ في 24 نوفمبر 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 30 نوفمبر 2011 العدد 65
- المرسوم التنفيذي رقم 13-10 الذي يحدد درجة الأخطاء الأدبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، المؤرخ في 13 يناير 2013، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخة في 16 يناير 2013، العدد 03
- المرسوم التنفيذي 96-136 المتضمن القانون اخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المؤرخ في 15 افريل 1996، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 24

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة
استمارة استبيان



سيدي ... سيدي

يسعدنا تعاونك معنا في الحصول على بيانات تتعلق باستكمال مذكرة ماستر، تخصص محاسبة بجامعة الشهيد حمه لخضر
بالوادي بعنوان (تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع العملي - دراسة حالة -) بجامعة
الشهيد حمه لخضر بالوادي، علما بأن مشاركتك ستعطي القيمة العلمية الثمينة لهذه الدراسة، وهي محل تقدير منا.
آملين منك الإجابة على جميع أسئلة هذا الاستبيان بما يناسب رأيك ووضعيتك الخاصة، إذ نلتزم لك قطعاً أن ما
تدلي (ن) به من إجابات لا يستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط... شاكرين مسبقاً عن تعاونك واقتطاع جزء
من وقتك الثمين.

✓ لقد قامت الجزائر بإعادة تنظيم مهنة المحاسبة لمواكبة تطورات المهنة عالمياً وذلك لتتوافق مع دول العالم في أجل العولمة،
خاصة في الجانب الاقتصادي والمالي وانطلاقاً من الدور الذي تلعبه مهنة المحاسبة على النظام الاقتصادي والمالية،
وتأثيرها في الجانب العلمي والعملي للمهنة
لذا ارتأينا أن هناك أكثر من حاجة لتسليط الضوء على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر بين الإطار النظري والواقع
العملي بتناول الإشكالية التالية:

ما مدى تطابق الإطار النظري لمهنة المحاسبة في الجزائر بالواقع العملي

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:

- مصطفى عوادي

من إعداد الطلبة:

- بكار بكاره

- عبد الغني بوصبيح صالح

- الحسين زين

✓ الرجاء وضع علامة x أمام البيانات التي تمثلك في الفئات التالية:

المعلومات العامة:

- الجنس ☐ أنثى ☐ ذكر
- العمر ☐ أقل من 30 ☐ بين 30 الى 40 ☐ بين 41 الى 50 ☐ أكبر من 50
- المستوى الجامعي ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه
- المهنة ☐ أكاديمي ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب معتمد ☐ خبير محاسب
- مستوى الخبرة / سنوات الخبرة ☐ أقل من سنتين ☐ من 3 الى 5 سنوات ☐ من 6 الى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات

1- تطور ونشأة مهنة المحاسبة

*	تطور ونشأة مهنة المحاسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تأثير مهنة المحاسبة بالإصلاحات المحاسبية					
2	تسعى الإصلاحات المحاسبية إلى تطوير المهن المحاسبية					
3	تعويض المخطط الوطني للمحاسبة بالنظام المالي المحاسبي قرار صائب					
4	تتماشى مهنة المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية					
5	وصول الإصلاح المحاسبي الى حل مشاكل مهنة المحاسبة					
6	يهدف الإصلاح المحاسبي الى عولمة المحاسبة المحلية					

2- تنظيم مهنة المحاسبة

*	تنظيم مهنة المحاسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	إعادة تنظيم مهنة المحاسبة خطوة ضرورية لنجاح الإصلاح المحاسبي					
2	مهنة المحاسبة هي ليست نفسها قبل القانون ال 01-10					
3	استبدال القانون 01-10 في مكان القانون 08-91 جاء لمواكبة تطورات المهنة المحاسبية عالميا					
4	وضع المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية					
5	النظام القديم لمهنة المحاسبة لم يعد يستجيب لمتطلبات مراحل الاصلاحات					
6	تم أخذ آراء المهنيين المحاسبين قبل إعادة تنظيم مهنة المحاسبة					
7	تقسيم مهنة المحاسبة إلى ثلاث مهن مختلف الأصناف (مهنة محافظ الحسابات - مهنة محاسب معتمد - مهنة خبير محاسبي)					
8	تم تنظيم مهنة المحاسبة بشكل جيد بعد الاصلاحات					

3- مساهمة قوانين والهيئات المنظمة في تنظيم المهنة

*	تطور ونشأة مهنة المحاسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	جعل مهنة المحاسبة تحت وصاية وزارة المالية يفقدها استقلاليتها					
2	مشاركة الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة في الاصلاحات وتعديل القوانين					
3	صدور المراسيم التنظيمية في سنة 2011 عملت على تغيير الممارسات المهنية للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد					
4	طورت الهيئات المشرفة لمهنة المحاسبة من جودة الجانب النظري والعملي لها					
5	تعمل الهيئات المهنية على تعليم وتدريب المحاسبين وفق المعايير المحاسبية					

4- الواقع المهني والعلمي للمحاسبة

*	تطور ونشأة مهنة المحاسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	الواقع العلمي يخدم الإطار العملي لمهنة المحاسبة بشكل جيد					
2	عدم تجسيد القوانين والتنظيمات الإصلاحية لمهنة المحاسبة في الواقع العملي					
3	مراقبة نوعية خدمات المكاتب المحاسبية للحفاظ على مصداقية المهنة					
4	وضع ضوابط قانونية للمحافظة على أخلاقيات المهنة					
5	السر المهني مبدأ أخلاقي للحفاظ على استقلالية مهنة المحاسبة					
6	تكوين المهنيين المحاسبين ورفع أدائهم عن طريق برامج تعليمية مستمرة					